TÓPICOS EM ADMINISTRAÇÃO

ELIZÂNGELA DE JESUS OLIVEIRA
RUTE HOLANDA LOPES
MARIA ELIANE BARBOSA LACERDA
LÉIA MARIA ERLICH RUWER
PRISCILA REZENDE DA COSTA
(ORGANIZADORAS)

Volume 44

Editora Poisson

Ano 2022

Elizângela de Jesus Oliveira
Rute Holanda Lopes
Maria Eliane Barbosa Lacerda
Leia Maria Erlich Ruwer
Priscila Rezende da Costa
(Organizadoras)

Tópicos em Administração
Volume 44

1ª Edição

Belo Horizonte
Poisson
2022

Editor Chefe: Dr. Darly Fernando Andrade

Conselho Editorial

Dr. Antônio Artur de Souza – Universidade Federal de Minas Gerais
Ms. Davilson Eduardo Andrade
Dra. Elizângela de Jesus Oliveira – Universidade Federal do Amazonas
Msc. Fabiane dos Santos
Dr. José Eduardo Ferreira Lopes – Universidade Federal de Uberlândia
Dr. Otaviano Francisco Neves – Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais
Dr. Luiz Cláudio de Lima – Universidade FUMEC
Dr. Nelson Ferreira Filho – Faculdades Kennedy
Ms. Valdiney Alves de Oliveira – Universidade Federal de Uberlândia

Dados Internacionais de Catalogação na Publicação (CIP)

T674
Tópicos em Administração – Volume 44/ Organização: Elizângela de Jesus Oliveira, Rute Holanda Lopes, Maria Eliane Barbosa Lacerda, Leia Maria Erlich Ruwe, Priscila Rezende da Costa – Belo Horizonte – MG: Poisson, 2022

Formato: PDF
ISBN: 978-65-5866-166-5
DOI: 10.36229/978-65-5866-166-5

Modo de acesso: World Wide Web
Inclui bibliografia

1. Administração 2. Gestão. 3. Produção
I. OLIVEIRA, Elizângela de Jesus II. LOPES, Rute Holanda III. LACERDA, Maria Eliane Barbosa IV. RUWER, Leia Maria Erlich V. Costa, Priscila Rezende da
VI. Título

CDD-658

Sônia Márcia Soares de Moura – CRB 6/1896

O conteúdo deste livro está licenciado sob a Licença de Atribuição Creative Commons 4.0.
Com ela é permitido compartilhar o livro, devendo ser dado o devido crédito, não podendo ser utilizado para fins comerciais e nem ser alterada.

O conteúdo dos artigos e seus dados em sua forma, correção e confiabilidade são de responsabilidade exclusiva dos seus respectivos autores.

www.poisson.com.br
contato@poisson.com.br

SUMÁRIO

Capítulo 1: Avaliação de conforto térmico no processo produtivo de uma empresa de confecção no município de Mossoró-RN 07

Vanessa Elionara de Souza Ferreira Oliveira, Antonia Claudenice Pinheiro de Almeida Paiva, Monaliza Ferreira Rodrigues de Paula, André Duarte Lucena

DOI: 10.36229/978-65-5866-166-5.CAP.01

Capítulo 2: Framework para integração entre os princípios Lean e o Performance Prism: Aplicações em empresas de contabilidade 16

Saul Marques Sastre

DOI: 10.36229/978-65-5866-166-5.CAP.02

Capítulo 3: A percepção das práticas contábeis para gestores de micro empresas e empresas de pequeno porte da área de transportes 47

Gabriel Alves Martins, Kamila Batista de Melo, Anderson Martins Cardoso, Hélen Lúcia Alves de Araújo

DOI: 10.36229/978-65-5866-166-5.CAP.03

Capítulo 4: Microcervejarias de Santa Catarina: Incidência de tributos nas operações de venda 63

Carina Nunes, Melissa Watanabe, Silvio Parodi Oliveira Camilo

DOI: 10.36229/978-65-5866-166-5.CAP.04

Capítulo 5: O perfil das micro e pequenas empresas (MPE´S) na cidade de Teresina-PI e a importância de políticas públicas para otimizar o desempenho dessas empresas, aumentando a geração de emprego e renda 76

Antonio de Lisbôa Lopes de Araújo, Stefano Almeida Lopes

DOI: 10.36229/978-65-5866-166-5.CAP.05

Capítulo 6: Aulas remotas como oportunidade no ensino-aprendizagem de inglês: Um estudo de caso na Hugle Education - São Sebastião (SP) 84

Karla Fernandes da Rocha, Alciene Ribeiro Feitoza da Silva

DOI: 10.36229/978-65-5866-166-5.CAP.06

Capítulo 7: Contabilidade ambiental: Evidenciação de informações ambientais em uma empresa de cosméticos 97

Marina Riva da Silva, Elizabete Casagrande Lazarotto, Sara Vanin Giasson, Monique Tocchet, Leoni Menta Zamin

DOI: 10.36229/978-65-5866-166-5.CAP.07

SUMÁRIO

Capítulo 8: Análise de evidências da governança corporativa por meio de resultados financeiros das empresas do segmento de material rodoviário 112

Alexandre Sehnem, Cláudio Roberto Schmitz Júnior, Dusan Schreiber

DOI: 10.36229/978-65-5866-166-5.CAP.08

Capítulo 9: Gestão escolar: Um estudo de multiplos casos sobre a gestão de ativos fixos no setor de ensino 127

Jose Adagnon Moreira Lima Junior, Paulo Soares Figueiredo

DOI: 10.36229/978-65-5866-166-5.CAP.09

Capítulo 10: Um plano de negócios para o desenvolvimento de um novo empreendimento: O caso do studio e espaço de beleza Self Esteem..... 141

Guilherme Fernando Ribeiro, Marya Ryta Alexandre da Costa Alves, Aline dos Santos Soares Heinz, Jéssica Cristina Piveta

DOI: 10.36229/978-65-5866-166-5.CAP.10

Capítulo 11: Percepção dos cooperados em relação aos benefícios obtidos pela cooperação 150

Aline Ardenghi Flôr, Luciana Fagundes Christofari

DOI: 10.36229/978-65-5866-166-5.CAP.11

Capítulo 12: Atributos para formação de parcerias na cadeia de suprimentos da construção civil 164

Christiane Wagner Mainardes Krainer, Jefferson Augusto Krainer, Cezar Augusto Romano

DOI: 10.36229/978-65-5866-166-5.CAP.12

Capítulo 13: Perfil socioeconômico dos consumidores das feiras do produtor rural de Guarapuava, PR 177

Cézar Pereira, Mario Zasso Marin

DOI: 10.36229/978-65-5866-166-5.CAP.13

Capítulo 14: A relação entre o sistema financeiro e crescimento econômico: Evidência empírica para o Brasil..... 190

Tatyanna Nadabia de Souza Lima Paes, Patrícia Lacerda de Carvalho, Carlos José Figueiredo de Castro

DOI: 10.36229/978-65-5866-166-5.CAP.14

SUMÁRIO

Capítulo 15: Análise de empregos e crescimento setorial na microrregião de Francisco Beltrão - PR 200

Gracieli de Abreu Simplicio

DOI: 10.36229/978-65-5866-166-5.CAP.15

Capítulo 16: Mensurando a produtividade do trabalho e capital no cultivo de soja: Uma comparação entre os estados de Mato Grosso, Paraná, Rio Grande do Sul e Goiás 225

Jusceliany Rodrigues Leonel Correa, Claudia Alves Perez, Ederaldo José Pereira Lima, Enézio Mariano da Costa, Presline Blum da Silva

DOI: 10.36229/978-65-5866-166-5.CAP.16

Capítulo 17: A inserção das mulheres acima dos 40 anos no mercado de trabalho: Uma análise de caso do Mercado Livre – base Caraguatatuba/ SP 236

Marcela Pavarini Gantous Filgueiras, Soraia Marin Moraes de Oliveira, Alciene Ribeiro Feitoza da Silva

DOI: 10.36229/978-65-5866-166-5.CAP.17

Capítulo 18: Qualidade de vida no trabalho: Subjetividade dos trabalhadores portadores de necessidades especiais 247

José Francisco Penido Xavier, Claudio Almeida Pinheiro, Rosangela Hollauer, Jeane Andreza Santos Silva, Carla Teixeira da Silva

DOI: 10.36229/978-65-5866-166-5.CAP.18

Capítulo 19: Mejoramiento de los equipos de trabajo a partir del capital psicológico 257

Guillermo Buenaventura Vera

DOI: 10.36229/978-65-5866-166-5.CAP.19

Capítulo 20: Sistema de controle interno na administração pública municipal: Avaliação da implantação em um município de pequeno porte 270

Thiago Calsa Nunes, Rogerio da Silva Nunes

DOI: 10.36229/978-65-5866-166-5.CAP.20

Capítulo 21: Covid-19: um estudo sobre a variação de preços das compras públicas de medicamentos 284

Sarah Fernanda Vasconcelos Lopes, Cristiana Maria Vieira Freire, Caroline Santos do Amaral, Mateus Santos Silva Rodrigues, Breno Alves de Oliveira, Wagner de Paulo Santiago

DOI: 10.36229/978-65-5866-166-5.CAP.21

Autores: 296

Capítulo 1

Avaliação de conforto térmico no processo produtivo de uma empresa de confecção no município de Mossoró-RN

Vanessa Elionara de Souza Ferreira Oliveira
Antonia Claudenice Pinheiro de Almeida Paiva
Monaliza Ferreira Rodrigues de Paula
André Duarte Lucena

Resumo: A ênfase na qualidade de vida do trabalhador deve ser uma ideia presente em todas as organizações visto que a saúde, segurança e satisfação influenciam de forma significativa na produtividade dos operários. Vários são os fatores que influenciam no conforto térmico do trabalhador. Dentro desse contexto o trabalho buscou analisar o processo produtivo de uma fábrica de confecções potiguar, bem como a avaliação do conforto térmico da atividade de costura, comparando os resultados obtidos com especificações normativas, sugeriu medidas mitigadoras para os riscos encontrados, com intuito de tornar adequado o posto de trabalho estudado.

Palavras-Chave: Conforto térmico, temperatura, riscos, produtividade.

1. INTRODUÇÃO

As micro e pequenas empresas tem aumentado significativamente sua parcela participativa no crescimento econômico nacional. Segundo o SEBRAE (2011), as micro e pequenas empresas tem impulsionado o crescimento econômico do país desde 2010, e tem sido fonte de geração de empregos e rendas, porém a falta de controle do processo, bem como poucos recursos tecnológicos acessíveis e um ambiente de trabalho com condições inadequadas tem afetado a saúde e a qualidade de vida dos trabalhadores.

> As micro e pequenas empresas são responsáveis pelo aumento do número de postos de trabalho criados no país. A conclusão consta de análise feita pelo Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas (SEBRAE) com base nos dados do Cadastro Geral de Empregados e Desempregados (CAGED) do Ministério do Trabalho e Emprego. (SEBRAE, 2011)

Dentro desse âmbito, vê-se que uma parcela de doenças relacionadas ao trabalho pode estabelecer uma relação com as condições em que o trabalhador está inserido. Fatores como temperatura, iluminação e tipo de atividade merecem destaque quando se trata de avaliação de conforto térmico.

Tendo em vista a importância da indústria têxtil para a economia nacional, julga-se pertinente uma análise das condições ambientais que propiciem ao trabalhador uma melhor desenvoltura na realização de suas tarefas. A empresa objeto de estudo é especializada na confecção de fardas em geral, está situada na cidade de Mossoró-RN, fundada em 2002, considerada uma micro empresa, conta com a participação de 14 funcionários, produz diversos produtos como camisas de vários modelos, calças e macacões, e recentemente têm agregado a venda de EPI's aos seus serviços.

Nesse cenário foi realizado o estudo de caso, no intuito de propiciar melhorias contínuas nas condições de trabalho das costureiras, e como consequência, o aumento da produtividade. Foram verificados os fatores ambientais que afetam direta ou indiretamente na vida dos profissionais e se existe a necessidade de ações preventivas e/ou corretivas nas atividades desenvolvidas pelos trabalhadores do setor de costura.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

Na revisão de literatura, será abordado em um contexto geral, o conforto térmico e seus conceitos relacionados.

2.1. INDÚSTRIA TÊXTIL E CONFECÇÃO

De acordo com o (SEBRAE, 2013), o setor de confecção é responsável pelo crescimento econômico e social de vários países em desenvolvimento e tem desenvolvido esse papel de maneira semelhante no Brasil.

"A indústria têxtil e de confecção brasileira pode ser comparada aos melhores e maiores produtores mundiais. Está colocada em 8° lugar dentre os principais países produtores de têxteis e em 7° na produção de confeccionados" (SEBRAE, 2013).

Tanto a indústria têxtil como a de confecção está em constante ascensão e tem alavancado a economia nacional sendo considerada uma das principais atividades econômicas geradora de empregos e renda no país. (ROCHA, apud ROCHA, 2008) É considerado um setor de alto risco pela economia por vários aspectos, a alta rotatividade de mão-de-obra feminina, o rápido desgaste e obsolescência dos equipamentos, a falta de padrão de qualidade, bem como falta de planejamento de demanda e controle de matéria-prima.

De acordo com a Associação Brasileira da Indústria Têxtil e de Confecções – ABIT (2013) o setor de vestuário/confecções chega a produzir 9,8 bilhões de peças de vestuário/ano, sendo o 5° maior produtor de confecção.

Diante desse contexto, vê-se a importância do setor confecção para a economia nacional, por isso torna-se importante a análise do conforto térmico desse setor, uma vez que, para realizar suas atividades, as costureiras adotam movimentos repetitivos, acarretando a agitação das moléculas corporais e como consequência, aumentando a temperatura do corpo.

2.2. POSTO DE TRABALHO

De acordo com Cunha (2008), posto de trabalho pode ser considerado como um sistema, esse sistema é a unidade básica de estudo da ergonomia e considera que o homem realiza suas atividades em postos de trabalho que se classificam como postos de pilotagem (*cockpits*), postos industriais (bancadas) e postos de escritórios (*offices*).

> Posto de trabalho é a configuração física do sistema homem-maquina-ambiente. É uma unidade produtiva envolvendo um homem e o equipamento que ele utiliza para realizar o trabalho, bem como o ambiente que o circunda. Assim, uma fabrica ou um escritório seria formado de um conjunto de postos de trabalho. (IIDA, 2005, p 189.)

O arranjo físico do posto de trabalho estuda a maneira como os elementos constituintes do trabalho estão dispostos no ambiente. Segundo Iida (2005) arranjo físico seria como estão posicionados os diversos instrumentos de informação e controle existentes no posto de trabalho.

2.3. CONFORTO TÉRMICO

Segundo Roriz (1996, apud Andreasi e Silva, 2004), o conceito de conforto térmico envolve aspectos fisiológicos e psicológicos, sendo que para o aspecto fisiológico, um ambiente é considerado confortável quando o mesmo oferece condições térmicas que permitam a manutenção da temperatura interna do corpo sem serem acionados os mecanismos de termorregulação do organismo, e já para os aspectos psicológicos são mais complexos porque são relacionados às sensações humanas de calor e frio.

Por isso torna-se importante conhecer as variáveis ambientais relacionadas a temperatura, as quais podem influenciar no posto de trabalho, assim como os limites e tolerâncias estabelecidas nas normas regulamentadores específicas com intuito de manter os trabalhadores fora das zonas de riscos.

Algumas atividades submetem os trabalhadores a condições de temperatura que o organismo humano não está adaptado. Tanto temperaturas elevadas quanto baixas podem provocar danos à saúde do trabalhador. Fadiga física, desidratação, insolação e câimbras são alguns exemplos de danos à saúde quando expostos a altas temperaturas. Feridas, rachaduras e necrose na pele e algumas alergias são exemplos de lesões causados quando os trabalhadores ficam expostos muito tempo a baixas temperaturas.

A NR-15 é a norma que estabelece os limites e as tolerâncias com relação à exposição a temperaturas elevadas (calor) e temperaturas baixas (frio) que um trabalhador pode ser submetido sem que haja prejuízo à saúde do trabalhador.

3. METODOLOGIA

Apesar de conter medições quantitativas, a metodologia utilizada se classifica como qualitativa, baseada em um estudo de caso. “Estudo de Caso se enquadra como uma abordagem qualitativa e é frequentemente utilizado para coleta de dados na área de estudos organizacionais” (COELHO, 2009, p.03.).

A pesquisa foi descritiva, já que descreve as características de uma população e a relação entre variáveis. E explicativa, uma vez que identifica fatores determinantes no acontecimento de um evento. (GIL, 2002). Foi bibliográfica, utilizando literatura voltada para análise de conforto térmico do trabalho. Posteriormente foram realizadas visitas técnicas a empresa escolhida para o estudo de caso, na qual as medições foram realizadas e analisados.

A coleta de dados aconteceu no período de agosto de 2013, foram realizadas por meio de duas visitas técnicas, a coleta se deu através de observações diretas. As medições de temperatura foram realizadas com termômetro de globo, modelo TGM 100, da Politeste instrumentos, devidamente calibrado, sendo comparados com a Norma regulamentadora NR-15, anexo III.

O anexo III da norma trata da exposição ao calor solar, devendo a temperatura ser avaliada através do Índice de Bulbo Úmido Termômetro de Globo - IBUTG definido pela equação a seguir para ambientes internos sem carga solar.

$$IBUTG = 0,7\ tbn + 0,3\ tg$$

4. APRESENTAÇÃO DA EMPRESA

O estudo foi realizado numa empresa que atua no setor têxtil é especializada em confecção de fardamentos em geral, tem seu ramo de negocio fixado na cidade de Mossoró-RN. Atuante no mercado local a mais de 20 anos, surgiu com a proprietária, que começou sendo ela mesma a costureira e a partir daí trabalhou arduamente para transformar sua casa numa empresa de confecção, sua fábrica produz diversos ítens em sua matriz produtiva, como camisas, calças, jalecos, macacões entre outros itens, tem atrelado a seus serviços a comercialização de EPIs. Tem seu público principal as instituições de ensino e empresas em geral.

A empresa conta com a participação de 14 colaboradores, sendo uma operária no setor de bordado, uma costureira no setor de corte, três funcionários no escritório, oito no setor de costura e uma no setor de acabamento/empacotamento. A empresa não possui um grau de escolaridade mínima exigida e quando as contratadas não possuem curso profissionalizante a empresa se dispõe a capacitar, tendo em vista a dificuldade de encontrar mão-de-obra qualificada nessa área. Este quadro possui uma jornada de trabalho de 8 horas diárias de segunda à sexta, não havendo expediente aos sábados. Além do horário de almoço fixado em 1 hora e meia, existem dois intervalos de 15 minutos sendo um no turno da manhã e o outro no turno da tarde. O salário é fixo, sendo acrescido de gratificações em caso de uma elevada produtividade.

4.1. DESCRIÇÃO DO PROCESSO PRODUTIVO

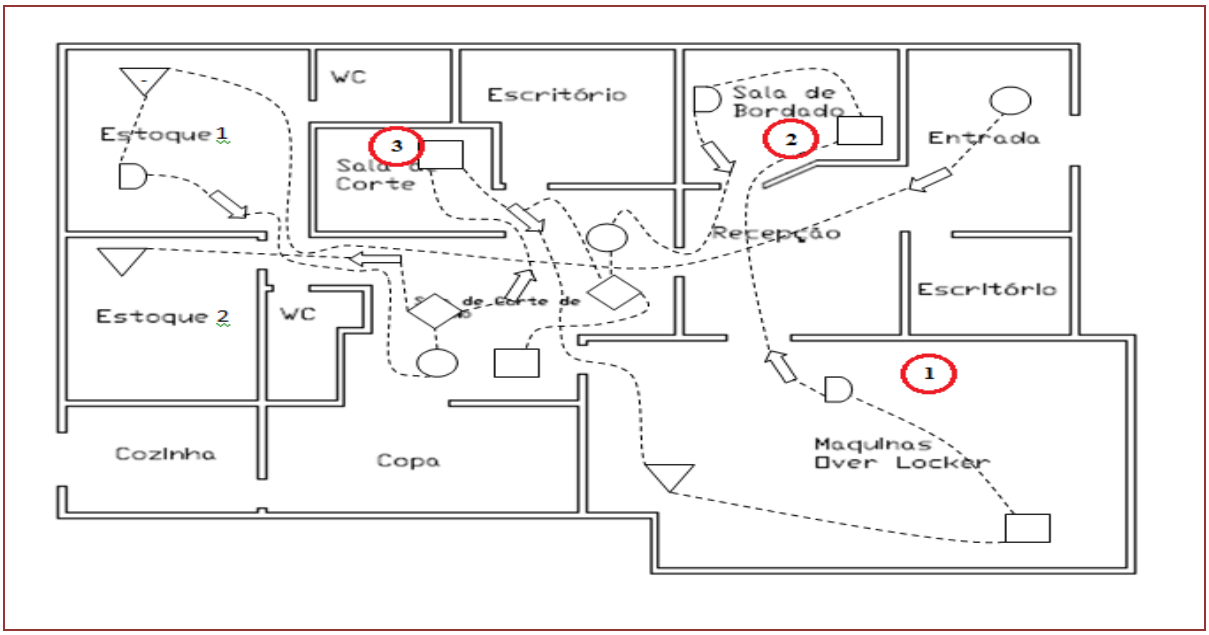
A linha de produção se divide em três seções, denominadas por tipo de tecido os quais são Brim, Social e Malha. Os insumos principais (tecidos, linhas, botões, zíperes, golas pré-fabricadas, etc.), são adquiridos de fornecedores externos, quando recebidos são direcionados ao estoque. A partir de uma encomenda o tecido é retirado do estoque para então seguir o fluxo de processamento para confecção de uma peça. A seguir, a Figura 1 mostra o fluxograma do processo, e posteriormente, na Figura 2, é apresentado o mapofluxograma, no qual pode ser visualizado como ocorrem as etapas do processo produtivo dentro do layout da fábrica. Os pontos 1, 2 e 3 indicados na Figura 2, representam os locais onde foi colocado o termômetro de globo para efetuar as medições de temperatura.

Figura 1-Fluxograma do Processo

Símbolo	Descrição
	Recebimento dos tecidos
	Transporte até o estoque
	Estocagem
	Espera no Estoque
	Transporte até o setor de corte
	Verificação do Material
	Transporte para a mesa de corte.
	Corte
	Transporte até a sala de costura
	Armazenamento nas prateleiras até o momento da costura
	Costura / Etiquetação / Caseamento
	Espera até o transporte a sala de bordados
	Transporte até a sala de bordados
	Bordados
	Espera até o transporte ao setor de verificação (Sala de Corte)
	Transporte ao setor de verificação (Sala de Corte)
	Verificação (Sala de Corte)
	Embalo

Fonte: Autoria Própria

Figura 2-Mapeamento do Processo Produtivo



Fonte: Autoria Própria

4.1.1. ESTOQUE

No setor de estoque as matérias primas (tecido, linha, botão, zíper, elásticos entre outros) são armazenadas em prateleiras por tipo, embora não seja algo extremamente rigoroso. Não há no setor de estocagem um controle no que diz respeito às quantidades que entram e saem ou o tempo de permanência do material no estoque. Os insumos são retirados à medida que surgem necessidade da linha de produção, o que é função direta das encomendas recebidas pelo setor Administrativo.

4.1.2. CORTE

É composto por uma mesa com duas máquinas, de porte e capacidades distintas, ambas manuais à disposição de uma funcionária. Os rolos de tecido são desenrolados e inspecionados quanto ao estado de conservação e a existência de defeitos. São depois enfestados, dobrados em camadas para cortar várias peças de uma vez só, e em seguida as peças cortadas são dispostas sobre as mesas para serem separadas, dobradas e posteriormente armazenadas em prateleiras, à disposição do setor de Costura.

4.1.3. COSTURA

É o setor da empresa onde o tecido vai ganhar forma. Depois do setor de corte a matéria-prima segue para o setor de costura onde irá ser transformado em produto acabado. O suprimento desse setor com as peças a serem costuradas é feito diariamente, ao final do expediente, por uma funcionária que também abastece as máquinas com as respectivas linhas a serem utilizadas, evitando interrupções durante a produção. Neste setor encontram-se diferentes tipos de máquina (reta, reta eletrônica com uma e duas agulhas, overlock, iterlock, goleira, zig-zag e fechadeira), para que sejam realizados os diferentes tipos de costura. As diferentes peças percorrem trajetos diferentes dentro do setor de costura (arranjo físico celular), não necessariamente passam por todas as máquinas.

4.1.4. BORDADO

Após passar pelos setores de corte e costura as peças são encaminhadas para o setor de bordado, esse setor possui duas máquinas computadorizadas que são programadas, abastecidas e supervisionadas por um funcionário.

5. RESULTADOS E DISCUSSÕES

5.1. AVALIAÇÃO DO CONFORTO TÉRMICO

Para avaliação do conforto térmico foram feitas medições de temperatura, realizadas em condições normais de trabalho no período da manhã e tarde, para essa atividade foi utilizado o Índice de bulbo úmido termômetro de globo (IBUTG), além disso, foram observados outros fatores como as taxas de metabolismo, as cores, tanto das vestimentas quanto das paredes do ambiente interno, as condições de ventilação e a iluminação, pois dependendo do tipo de lâmpada, ela pode influenciar na temperatura do ambiente.

Através do quadro nº 3 da NR-15, figura 3, foi observada a taxa de metabolismo por tipo de atividade, a partir do mesmo pode-se classificar as atividade do setores de costura, corte e bordado como de natureza leve.

Figura 3 - Taxas de Metabolismo por Tipo de Atividade

TIPO DE ATIVIDADE	Kcal/h
SENTADO EM REPOUSO	100
TRABALHO LEVE	
Sentado, movimentos moderados com braços e tronco (ex.: datilografia).	125
Sentado, movimentos moderados com braços e pernas (ex.: dirigir).	150
De pé, trabalho leve, em máquina ou bancada, principalmente com os braços.	150
TRABALHO MODERADO	
Sentado, movimentos vigorosos com braços e pernas.	180
De pé, trabalho leve em máquina ou bancada, com alguma movimentação.	175
De pé, trabalho moderado em máquina ou bancada, com alguma movimentação.	220
Em movimento, trabalho moderado de levantar ou empurrar.	300
TRABALHO PESADO	
Trabalho intermitente de levantar, empurrar ou arrastar pesos (ex.: remoção com pá).	440
Trabalho fatigante	550

Fonte: Quadro nº3 da NR-15

O regime de trabalho é considerado contínuo e como cada funcionária permanece apenas em um ambiente de trabalho, exercendo uma função específica, considerou-se para cada uma destas atividades apenas uma taxa de metabolismo, cujo valor é de 150 Kcal/h.

Com relação à estrutura do ambiente, foi observado que as paredes eram revestidas de cimento e pintadas na cor branca, o que dificulta a absorção de calor. O ambiente é fechado e não possui ventilação natural, apenas artificial, sendo utilizados ventiladores, com exceção do setor de bordado, pois o mesmo possui ar condicionado devido à máquina de bordado. Os funcionários utilizam vestimentas leves. O fardamento é constituído de camisa e calça, as camisas em cores claras (amarela e branca) e a calça jeans, porém, as funcionárias utilizam short e saia devido à temperatura. As lâmpadas são do tipo fluorescente, as quais são adequadas para esse tipo de tarefa, pois não emite muito calor.

5.1.1. AVALIAÇÃO DO NÍVEL DE TEMPERATURA NO SETOR DE COSTURA

Os horários das medições foram escolhidos levando em consideração o período julgado mais quente.

No período da manhã, no horário entre 10h00min e 11h00min, a temperatura do termômetro de globo foi de 29,9° e do termômetro de bulbo úmido foi de 29,7°. Conforme a norma regulamentadora NR-15 a exposição ao calor em ambientes internos sem carga solar deve ser avaliada através do IBUTG por meio da equação seguinte:

IBUTG = 0,7 Tbn + 0,3Tg Onde Tbn é temperatura de bulbo úmido e Tg é temperatura de globo. De acordo com a equação, o IBUTG é de 29,84°.

Para o período da tarde, a medição foi realizada entre 13h00min e 14h00min, a temperatura do termômetro de globo foi de 30,6° e do termômetro de bulbo úmido foi de 30,5°, e de acordo com os

cálculos, o IBUTG é de 30,57°.

Através do valor obtido por meio da equação pode-se observar que pela manhã, a temperatura está dentro dos limites de tolerância estabelecida pela NR-15, o qual seria de 30,50 pela norma considera-se a atividade como leve e o regime de trabalho contínuo. Porém, no período da tarde, a temperatura ultrapassa o limite de tolerância, sendo então, necessárias medidas mitigadoras, a fim de amenizar os possíveis impactos no conforto do trabalhador.

5.1.2. AVALIAÇÃO DO NÍVEL DE TEMPERATURA NO SETOR DE BORDADO

Neste setor, a medição das temperaturas foi realizada somente no período da tarde, já que é o período de temperatura mais alta, o ambiente é climatizado, podendo ter sua temperatura alterada a qualquer momento e o fluxo de pessoas é mínimo.

A temperatura do termômetro de globo foi de 23,6° e do termômetro de bulbo úmido foi de 23,9°. Conforme a norma regulamentadora NR-15 a exposição ao calor em ambientes internos sem carga solar deve ser avaliada através do IBUTG por meio da equação seguinte:

IBUTG = 0,7 Tbn + 0,3Tg Onde Tbn é temperatura de bulbo úmido e Tg é temperatura de globo. De acordo com a equação, o IBUTG é de 23,69°.

De acordo com a norma, a temperatura encontra-se dentro do limites estabelecidos, não sendo necessária nenhuma medida de correção.

5.1.3. AVALIAÇÃO DO NÍVEL DE TEMPERATURA NO SETOR DE CORTE

No setor, foi realizadas medições nos períodos de manhã e tarde. A temperatura do termômetro de globo foi de 29,2° e do termômetro de bulbo úmido foi de 29,5°. Conforme a norma regulamentadora NR-15 a exposição ao calor em ambientes internos sem carga solar deve ser avaliada através do IBUTG por meio da equação seguinte:

IBUTG = 0,7 Tbn + 0,3Tg Onde Tbn é temperatura de bulbo úmido e Tg é temperatura de globo. De acordo com a equação, o IBUTG é de 29,29°.

Para o período da tarde, a temperatura do termômetro de globo foi de 29,9° e do termômetro de bulbo úmido foi de 30,2°, e de acordo com os cálculos, o IBUTG é de 29,99°.

Através do valor obtido por meio da equação pode-se observar que a temperatura está dentro dos limites de tolerância estabelecida pela NR-15, o qual seria de 30,50 pela norma considera-se a atividade como leve e o regime de trabalho contínuo.

5.2. RECOMENDAÇÕES

Os resultados das avaliações demonstraram que apenas no setor de costura, a temperatura encontra-se acima do limite estabelecido, o valor medido não extrapolou muito esse limite e pode não causar danos à saúde do trabalhador, porém influencia no conforto do mesmo, e consequentemente, no desempenho de suas atividades, o que afetará na produtividade. Portanto, faz-se necessário uma modificação na ventilação do ambiente, analisando algumas possibilidades como: construção de uma abertura para ventilação natural, utilizadas em períodos frios e uma climatização artificial (ar condicionado ou umidificador, dependendo da relação custo/benefício) para períodos mais quentes.

No setor de bordado encontra-se dentro dos limites estabelecidos, não precisando então, modificações na ventilação. Já no setor de corte, apesar de sua temperatura estar dentro dos limites, a sensação térmica do ambiente é um tanto desagradável, podendo ser sugerido então, a instalação de ar condicionado ou umidificador de ar, já que a estrutura física desse setor impossibilita uma abertura para a ventilação natural.

6. CONCLUSÃO

A ênfase na qualidade de vida do trabalhador deve ser uma ideia presente em todas as organizações visto que a saúde, segurança e satisfação influenciam de forma significativa na produtividade dos operários. Diante do que foi analisado, percebe-se que a empresa não apresenta sérios problemas relacionados ao conforto térmico dos operários.

Devemos considerar que a região na qual a empresa está inserida é o semi-árido, a qual é muito quente, o que acaba influenciando no aumento da temperatura. Em contrapartida, mesmo que a empresa esteja em conformidade com as normas estabelecidas, com exceção do setor de costura, é relevante que a mesma ofereça um maior conforto aos seus funcionários, pois o custo inicial relativamente alto é compensado pela satisfação dos funcionários, induzindo um aumento na produtividade.

O principal objetivo deste trabalho foi realizar uma análise de conforto térmico de um processo produtivo de costura, vendo de que maneira este estudo pode influenciar na melhoria da qualidade de vida dos trabalhadores, gerando um resultado benéfico no que diz respeito a uma melhor produtividade dos mesmos, o bem-estar aos profissionais e agregando valor para empresa.

REFERÊNCIAS

[1] ANDREASI, A. W.; SILVA, J. N. Estudo das Variáveis Climáticas Internas que Influenciam no Conforto Térmico e na Eficiência Energética das Edificações. Disponível em: <http://www.dec.ufms.br/lade/docs/dt/jucimeire.pdf>. Acesso em 28 ago. 2013.

[2] ABIT (2013). Associação Brasileira de Industria Têxtil. Disponível em: < http://www.abit.org.br/Home.aspx>. Acesso em 28 ago. 2013

[3] COELHO CESAR, A. M. R. Valentini. Método do Estudo de Caso (Case Studies) ou Método do Caso (Teaching Cases)? Uma análise dos dois métodos no Ensino e Pesquisa em Administração. Disponível em http://www.unemat-net.br/prof/foto_p_downloads/cesar_-_metodo_do_estudo_de_caso_administracao.pdf. Acesso em 06/01/2009.

[4] CUNHA, Francisco Aleudiney. Estudo ergonômico dos postos de trabalho do setor de pesagem de uma empresa no estado do ceará: estudo de caso. Dissertação (Mestrado em Engenharia de Produção – UFPB). João Pessoa – PB, 2008.

[5] GIL, A. C. Como elaborar projetos de pesquisas. São Paulo: Atlas S/A, 2002.

[6] IIDA, I. Ergonomia: Projeto e produção. 2. ed. São Paulo: Edgard Blücher. 2005.

[7] NR - 15. Anexo III - Limites de Tolerância para Exposição ao Calor. Disponível em: <http://www.labcon.ufsc.br/anexos/13.pdf>. Acesso em: 10 de mar. de 2013.

[8] ROCHA, R. E. V et al. A Indústria De Confecções Na Região Nordeste: Gargalos, Potencialidades E Desafios. In: XXVIII Encontro Nacional de Engenharia de Produção. Rio de Janeiro, 2008. Disponível em:< http://www.abepro.org.br/biblioteca/enegep2008_TN_STP_069_492_10700.pdf > Acesso em 15 mar. 2013.

[9] SEBRAE (2011). Serviço brasileiro de apoio às micro e pequenas empresas. Disponível em: http://www.sebraesp.com.br/TenhoUmaEmpresa/Biblioteca/OutrosConteudos/EstudosEPesquisas/MPEsEmNumeros/Paginas/MPEsEmNumeros.aspx#bottom. Acesso em 10 mar. de 2013.

[10] _____ (2013). Têxtil e Confecção. Disponível em: < http://portal.rn.sebrae.com.br/pagina.php?id=82> . Acesso em 10 mar. de 2013.

[11] VIDAL, M.C.R. Ergonomia na empresa: útil, prática e aplicada. Rio de Janeiro: ed. evc, 2002.

Capítulo 2

Framework para integração entre os princípios Lean e o Performance Prism: Aplicações em empresas de contabilidade

Saul Marques Sastre

Resumo: A contabilidade gerencial visa identificar, mensurar, analisar, interpretar e comunicar dados financeiros e não financeiros aos gestores de modo a auxiliar nas tomadas de decisão. O *Performance Prism* (PP) é uma abordagem utilizada pela contabilidade gerencial, que incorpora as medidas orçamentárias e o grau de adaptação da empresa a situações externas, objetivando elevar o desempenho. O *Lean* é uma filosofia de gestão que tem foco na eliminação de perdas, possuindo como princípios: Valor, Cadeia de Valor, Fluxo, Produção Puxada e Perfeição. Diante disso, este estudo tem como objetivo desenvolver um *Framework* para a integração dos Princípios *Lean* e *Performance Prism,* como forma de ajudar organizações contábeis a melhorar a qualidade de entrega dos serviços, estabelecendo diagnóstico e ações a serem tomadas. O *Framework* foi produzido por meio da abordagem *Design Science Research*, o qual foi dividido em duas partes: *Front Office,* com cinco etapas na aplicação (entender, agir, medir, capacitar e avaliar); e o *Back Office,* referente ao período de suporte e melhoria contínua (Kaizen). As duas partes se relacionam e se complementam com a finalidade de diminuir perdas. O *Framework* foi aplicado em três empresas nas três formas de tributação: Simples Nacional, Lucro Presumido e Lucro Real. Os resultados apontaram que o *Framework* é adaptável às diferentes realidades e contribui na identificação de oportunidades de melhoria na contabilidade gerencial das empresas estudadas. As principais barreiras a sua implementação foram o interesse e a maturidade dos gestores das empresas pesquisadas.

Palavras-Chave: Princípios *Lean*; *Performance Prism;* Contabilidade Gerencial

1. INTRODUÇÃO

Surgidos no pós-Segunda Guerra, os movimentos em prol da maximização da competitividade organizacional seguem evoluindo, e uma abordagem que vem se destacando desde a década de 90 é a filosofia *Lean* (FORTES, 2010). A Produção Enxuta (PE) é uma filosofia de gestão decorrente do Sistema *Toyota* de produção (STP), desenvolvida a partir da década de 1940 no Japão, com foco na redução de perdas e na agregação de valor ao cliente (GAYER, 2019). Essas ocorrem não apenas na produção em si, mas em qualquer atividade da empresa que absorva recursos e que não agregue valor (WOMACK; JONES, 1996).

A Produção Enxuta surgiu com a finalidade de designar uma abstração do STP, que, em princípio, poderia ser aplicada a qualquer setor, sendo seus princípios básicos: valor, cadeia de valor, fluxo, produção puxada e perfeição. (WOMACK; JONES, 1996). Deslocados para a área de serviços, os princípios e técnicas do *Lean Production* são descritos como *Lean Service* (serviço enxuto) (FORTES, 2010), o qual é definido como um sistema de operações de serviços padronizados que agregam valor para o cliente, com o intuito de atender suas expectativas de qualidade e preço (NASCIMENTO; FRANCISCHINI, 2004).

O uso do *Lean* precisa ser aferido, com o objetivo de subsidiar o progresso da implantação, seus benefícios e oportunidades de melhoria (NEELY; ADAMS; KENNERLY, 2002). Deste modo, há uma interface da Produção Enxuta com a contabilidade gerencial, que contribui para alocar, monitorar, avaliar recursos e promover a meritocracia por desempenho (ATKINSON *et al*., 2015). Além disso, o nível de qualidade de entrega dos serviços de contabilidade tem papel preponderante no aperfeiçoamento da competitividade das organizações que atendem, quer seja por meio da contabilidade financeira, prestando informações de reconhecimento, mensuração e evidenciação de fatos econômicos da empresa a usuários externos, ou pela contabilidade gerencial, com a intenção de contribuir nas tomadas de decisões ligadas a seus processos internos (ISIDORO *et al*., 2012; CARRARO *et al.*, 2018),

Esta pesquisa se utiliza da Contabilidade Financeira, no uso de seus resultados, dando ênfase à Contabilidade Gerencial para auxílio na tomada de decisão, sendo que os principais conceitos de Contabilidade Gerencial foram apresentados por auditores nos EUA, ampliando seu significado com as percepções dos responsáveis pelas organizações, englobando o controle orçamentário, o *Balanced Scorecard* e o valor econômico agregado, segundo a *International Federation of Accountants* (IFAC). Destaca-se o controle de fluxo de caixa e o orçamento como ferramentas de apoio a gestão organizacional. O primeiro representa a movimentação de caixa em um determinado período, e o segundo, é como uma forma de planejamento financeiro (QUEIROZ et.al 2018). Segundo o IFAC (1998), a contabilidade gerencial tem sido avaliada com relação as suas técnicas em quatro níveis evolutivos, conforme Quadro1:

Quadro 1 - Avaliação da contabilidade conforme suas técnicas

Estágio	Periodo	Foco
1°	1950	Na determinação do custo e no controle financeiro
2°	1965	Fornecimento de informações para o controle e planejamento gerencial
3°	1985	Redução de desperdícios de recursos nos processos
4°	1995	Geração de valor pelo uso efetivo de recursos e tecnologias, tais como direcionadores de valor ao cliente, ao acionista e inovação organizacional.

Fonte: adaptada de IFAC (1998).

Cada estágio representa uma evolução necessária de aperfeiçoamento que as organizações buscam para obter a sustentabilidade financeira e para lidar com a inovação e a competitividade, de um jeito a maximizar o desempenho empresarial (IFAC, 1998; PADOVEZE, 2005), independentemente das suas formas de tributação.

Neste estudo, a contabilidade gerencial é abordada de três formas de tributação distintas:

Simples Nacional - regime compartilhado de arrecadação, cobrança e fiscalização aplicável a Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, previsto na Lei Complementar nº 123/06; Lucro Presumido - regime de tributação, no qual a Receita Federal, para calcular o valor devido de impostos, presume o quanto do faturamento da empresa foi lucro. É mais recomendado a médias empresas; e Lucro

Real – regime obrigatório para faturamentos acima de R$ 78 milhões ou exceções previstas em lei devido à atividade (RECEITA FEDERAL, 2020). A forma de tributação é atribuída conforme sua perspectiva de resultado financeiro.

O *Performance Prism* (PP) é uma ferramenta da contabilidade gerencial, que amplia as perspectivas de resultado para além do financeiro, colocando a visão dos *stakeholders* em primeiro plano. *Stakeholders* são as partes interessadas ou os grupos de interesse de uma organização, tais como: donos, clientes, empregados, consumidores, fornecedores, financeiras, comunidades, governo, associações comerciais, união de trabalhadores e sindicatos (FREEMAN, 2007).

A classificação dos *stakeholders* é fundamental para o uso da ferramenta *Performance Prism* e, para esta pesquisa, adota-se a classificação de Winch (2004). Esta compreende o modelo de classificação que leva em conta a percepção dos gestores; e classifica os *Stakeholders* em grau de importância, conforme a capacidade de influenciar a organização mediante os atributos de poder, legitimidade e urgência. Eles podem conjugar os três atributos, ou dois deles, ou apenas um ou nenhum.

O *Performance Prism* foi introduzido por Neely, Adams e Crowe (2001), e essa abordagem consiste em cinco perspectivas de desempenho, quais sejam: satisfação dos *stakeholders*, estratégias, processos, capacidades e contribuição das partes com interesse no negócio. Essa interpelação se diferencia dos vários sistemas de medição de desempenho existentes, pois considera a satisfação dos *stakeholders* da organização no processo de formulação de objetivos e de persecução de estratégias, além disso surgiu como uma solução complementar de modelos de medição anteriores, posicionando-se como uma proposta aperfeiçoada dos modelos existentes (FORTES, 2010).

A Produção Enxuta e a avaliação de desempenho estão relacionadas e ambas influenciam os processos administrativos e operacionais das empresas, e da mesma forma, a falta de uma integração da Produção Enxuta com ferramentas de avaliação de desempenho gera perda de competitividade (NEELY; ADAMS; CROWE, 2001). De um lado, a Produção Enxuta enfatiza a redução de perdas e a maximização da eficiência (LIKER, 2004); de outro, o *Performance Prism*, contribui para a mensuração de desempenho (NEELY; ADAMS; CROWE, 2001), apontando oportunidades para a aplicação da Produção Enxuta. Assim, a integração entre os princípios *Lean* e o PP, aplicados a organizações contábeis, instiga possibilidades de estudo, pois pode auxiliar com a evolução das empresas atendidas pelos contadores, bem como das próprias organizações contábeis (BOND, 1999), nas diferentes formas de tributação. Essa integração pode também beneficiar o que diz respeito ao impacto no valor percebido pelos *stakeholders*.

Para Jones (2005), o *Lean* apresenta cinco princípios básicos: o primeiro é VALOR e se refere à percepção do cliente quanto ao atendimento da sua demanda. Da mesma forma, para Neely e Adams (2000), o Performance Prism reflete a complexidade de atrelar os aspectos internos da organização aos externos, os quais têm como objetivo final atender os *stakeholders*, ou seja, agregar valor a eles.

Como problema de pesquisa, este estudo propõe uma solução que auxilie na melhoria da qualidade das entregas das organizações contábeis, através do desenvolvimento de um *Framework* que integre os princípios *Lean* com o *Performance Prism*, colaborando na competitividade dos clientes que atendem, bem como inspirando estudos futuros. Cabe salientar que uma barreira prática para a integração *Performance Prism* e os princípios *Lean* pode ser a pouca popularização do *Performance Prism* (SILVA; LIMA, 2009), em comparação com os Princípios *Lean.* Com base nisso, este trabalho tem como questão de pesquisa: como integrar os Princípios *Lean* com o *Performance Prism* aplicados em organizações contábeis? Outras duas questões secundárias são igualmente abordadas: i) como essa integração entre Princípios *Lean e o* PP aplicada a organizações contábeis pode contribuir para a melhoria da gestão de seus clientes?; e ii)quais as possíveis barreiras para a integração entre os Princípios *Lean* e PP?

O objetivo principal deste estudo é desenvolver um *Framework* para a integração dos Princípios *Lean* e *Performance Prism* em organizações contábeis e, com isso, as mesmas poderem prestar um melhor serviço, contribuindo para o desenvolvimento de seus clientes nas diferentes formas de tributação. A partir do desdobramento do objetivo geral, dois objetivos específicos são postulados: i) identificar as contribuições do estudo da integração dos Princípios *Lean* e Performance Prism para aplicação em organizações contábeis e; ii) identificar barreiras e facilitadores para a integração dos Princípios *Lean* e Performance Prism para aplicação em organizações contábeis.

O *Framework* proposto neste estudo é aplicado em três empresas, uma vez e de diferentes formas de tributação no mercado brasileiro: Simples Nacional, Lucro Presumido e Lucro Real. As companhias estão situadas na região sul do Brasil e aplicado somente nos clientes dos escritórios de contabilidade (*stakeholder* definitivo). O setor de análise é a diretoria dessas organizações e envolvidos diretos.

Durante a pesquisa, ocorreu uma interação com os diretores das empresas, seus colaboradores diretos ligados ao tema pesquisado, gestores de organizações contábeis e professores especialistas. Neste estudo não são abordados: aspectos motivacionais dos colaboradores, diferenças regionais das empresas e demais *stakeholders*. Não foi realizada nenhuma sequência de aplicações do *Framework* na mesma empresa e, além disso, esse não é aplicado em organizações que têm a sua contabilidade realizada internamente, sem o auxílio de organizações contábeis terceirizadas.

O artigo está organizado da seguinte forma: a próxima seção mostra o método utilizado na pesquisa, destacando as etapas da pesquisa e os critérios utilizados. Posteriormente, a terceira seção mostra os resultados gerais do estudo. A quarta seção discute os resultados, identificando tendências e oportunidades de pesquisa. Por último, o artigo apresenta as conclusões da pesquisa.

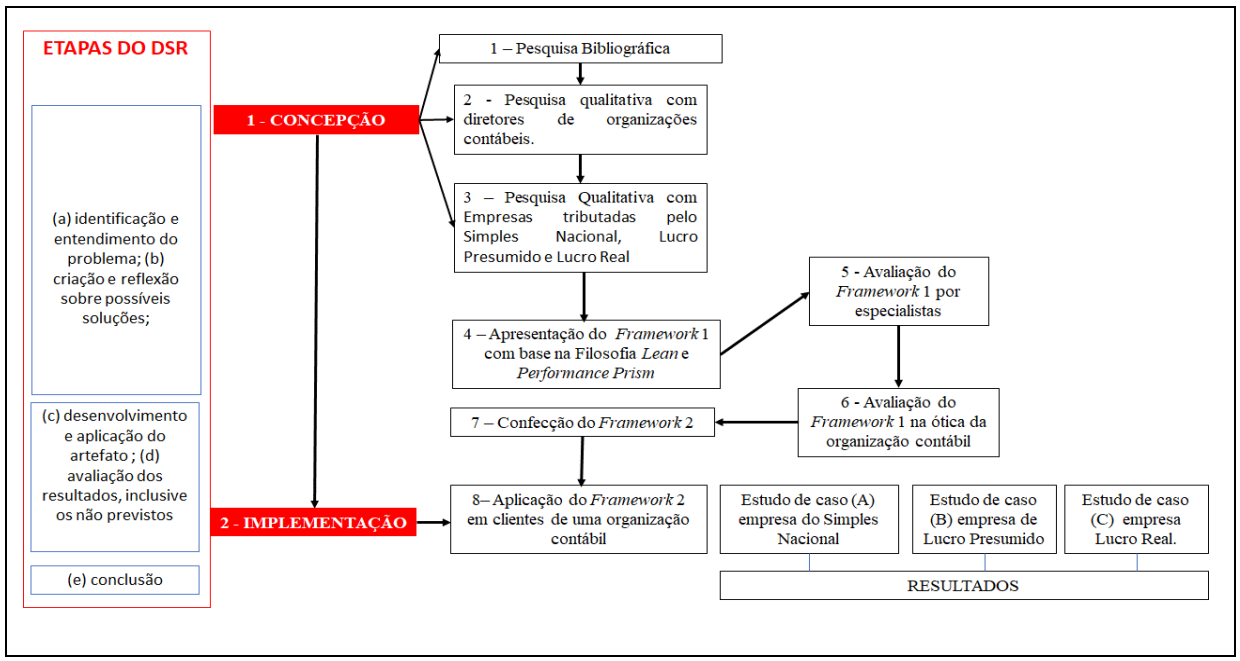
2. MÉTODO

Esta pesquisa adota o *Design Science Research* (DSR) como estratégia de pesquisa, o qual tem como objetivo gerar conhecimento teórico e desenvolver discernimento para a solução de problemas práticos por meio da construção de artefatos ou do aprimoramento dos já existentes (VAN AKEN, 2004). Todas as pesquisas que foram produzidas com o emprego do DSR podem ser entendidos como projetos genéricos (*Generic Design*), os quais precisam ser bem compreendidos, documentados e validados, permitindo que sejam aplicados em diversos contextos, uma vez que podem assumir uma variedade de formas, tais como constructos, modelos, métodos e implementações/instanciações (VAN AKEN, 2005). O artefato a ser apresentado é um 'Modelo', expressado por um *framework*, que captura a estrutura da realidade para ser uma representação útil.

Segundo VAISHNAVI; KUECHLER (2007), as etapas para o desenvolvimento de uma DSR são: a) identificação e entendimento do problema; b) criação e reflexão sobre possíveis soluções; c) desenvolvimento e aplicação do artefato; d) avaliação dos resultados, inclusive os não previstos e; e) conclusão.

Esta pesquisa foi dividida em duas etapas: concepção e implementação. Mostra-se, na Figura 1, essas etapas e os seus respectivos objetivos.

Figura 1 - Etapas de pesquisa



Fonte: elaborada pelo autor a partir de dados da pesquisa (2020).

A etapa '1- Concepção' teve como objetivo o entendimento do problema e a confecção do *Framework* 1. Para isso, realizou-se uma pesquisa bibliográfica, a qual possibilitou aprofundar o conhecimento sobre o tema pesquisado; e se aplicou entrevistas semiestruturadas com diretores de organizações contábeis e empresas tributadas pelo Simples Nacional, Lucro Presumido e Lucro Real. Os tipos de empresas foram escolhidos por apresentarem variáveis distintas tanto internas quanto externas, o que permitiu testar a flexibilidade do *Framework* e explorar em profundidade as percepções, experiências e conhecimento dos entrevistados. Nesta etapa é apresentada a versão 1 do *Framework*.

Ainda na etapa de Concepção, o *Framework* 1 foi avaliado, como se observa na Figura 1, o que consistiu na apresentação da sua versão inicial para quatro especialistas: um em engenharia de produção, um em administração, um em contabilidade e um em Contabilidade Gerencial. Foi lhes solicitando que avaliassem e apresentassem sugestões de melhorias, o que acarretou um refinamento do *Framework*. Os critérios de seleção dos especialistas foram: a) formação, necessariamente mestre ou doutor, com atuação acadêmica e; b) tempo de experiência superior a dez anos.

A versão inicial do *Framework* 1 foi apresentada para uma organização contábil que contribuiu na etapa da '1 – Concepção' da pesquisa, escolhida pelo critério de melhor acessibilidade com seu gestor, para que também indicasse sugestões de melhorias. As duas avaliações, dos especialistas e do gestor de uma organização contábil, permitiram a criação do *Framework* 2, passando para a etapa '2 - Implementação'.

A etapa '2 – Implementação' objetivou testar, na prática, a aplicação do *Framework* 2, explorando a particularidade de distintas tributações em três organizações. Foi possível avaliar as informações que podem ser utilizadas como contribuição para empresas contábeis melhorarem a *performance* dos clientes que elas atendem.

Os estudos empíricos das etapas '1 – Concepção' e '2 – Implementação' foram realizados em seis organizações contábeis e em três empresas com regime tributário distintos: uma empresa do Simples Nacional, uma de Lucro Presumido e uma de Lucro Real. A pesquisa foi desenvolvida nas organizações contábeis e nas empresas, conforme a disponibilidade de seus gestores, essas foram pesquisadas na etapa de concepção e, posteriormente, na etapa de Implementação.

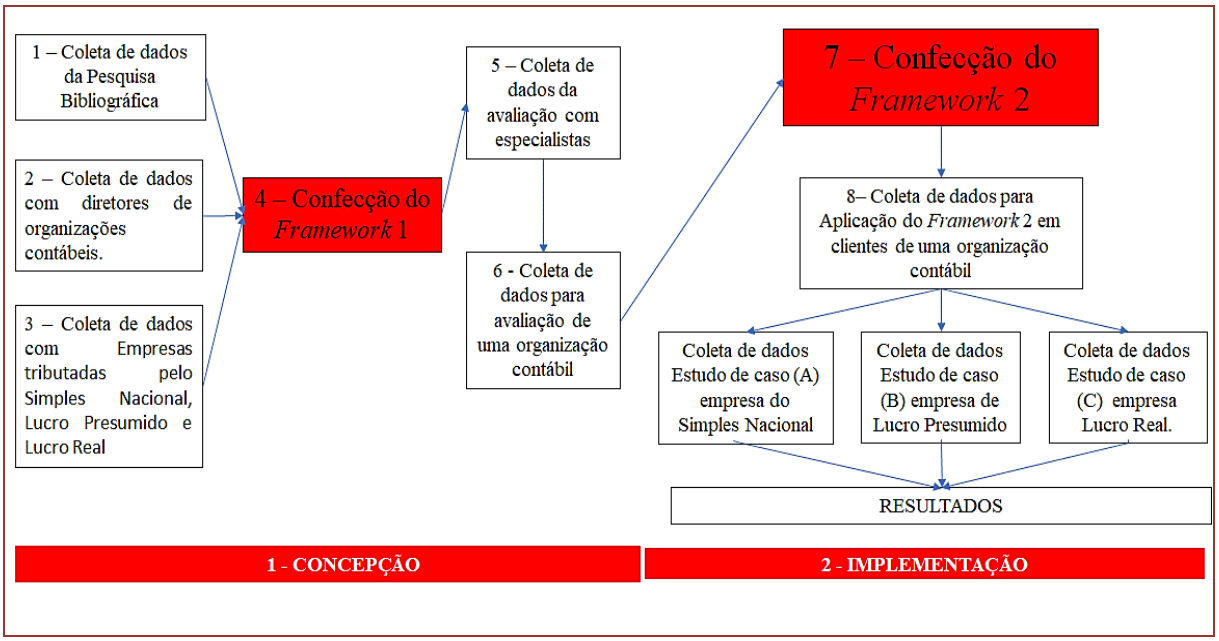
Os critérios de escolha, para as organizações contábeis, foi o acesso aos seus gestores e, para as empresas pesquisadas, foram: estarem em regimes de tributação diferentes umas das outras; e facilidade de acesso à empresa e a seus gestores. Um termo de confidencialidade foi entregue a cada empresa pesquisada, com o qual ficou acordado que as informações coletadas seriam utilizadas somente para fins acadêmicos e que as identidades das mesmas e de seus gestores não seriam reveladas e, além disso, todo o material coletado, seria descartado posteriormente, para evitar possíveis cópias não autorizadas.

As organizações contábeis estão localizadas na região metropolitana de Porto Alegre/RS, a empresa do Simples Nacional é uma farmácia localizada na capital; a empresa de Lucro Presumido é uma distribuidora localizada na região metropolitana; e a empresa do Lucro Real é do ramo de lavanderias com a matriz na região metropolitana de Porto Alegre.

A coleta de dados seguiu o delineamento da pesquisa e ocorreu em duas etapas: concepção e implementação. Na Figura 2, demonstra-se essas etapas detalhadamente.

A etapa da (1) Concepção do método envolveu pesquisa bibliográfica e qualitativa com diretores de organizações contábeis e pesquisa qualitativa com gestores de empresas tributadas pelo Simples Nacional, Lucro Presumido e Lucro Real. A pesquisa bibliográfica contou com 93 artigos e livros e serviu como instrumento de pesquisa que foi aplicada na entrevista com as organizações contábeis e com as empresas. Na etapa de seleção das fontes bibliográficas, foram utilizadas palavras-chave conforme a necessidade do assunto da pesquisa, de acordo com a etapa pré-selecionada de assuntos que têm como objetivo atender ao problema de pesquisa. Foram considerados artigos científicos de todos os períodos de publicação, todavia, utilizou-se somente artigos completos, publicados em periódicos e disponíveis para *download*. O período de construção da pesquisa bibliográfica foi de cinco de agosto a dez de setembro de 2019.

Figura 2 - Etapas da coleta de dados



Fonte: elaborada pelo autor a partir de dados da pesquisa (2020).

A pesquisa qualitativa com diretores de organizações contábeis, além de exploratória e qualitativa, teve como procedimento o estudo de multicasos, pois envolveu mais de dois sujeitos analisados (MARTINS, 2000; YIN, 2005). Além da entrevista semiestruturada foi aplicada a técnica de observação (BORGES; LESCURA, OLIVEIRA 2010). Os dados foram coletados presencialmente por meio de entrevista direta com gestores de seis organizações contábeis localizadas na região metropolitana de Porto Alegre/RS, por acessibilidade. As perguntas (APÊNDICE A) foram feitas por cerca de duas horas com cada organização contábil e foram oriundas da pesquisa bibliográfica utilizada neste estudo.

A pesquisa qualitativa com gestores de empresas tributadas pelo Simples Nacional, Lucro Presumido e Lucro Real, também seguiu a lógica exploratória e qualitativa da estratégia bibliográfica e encontram-se no apêndice B. Os dados foram coletados por meio de entrevistas semiestruturadas com os gestores das empresas, que duraram cerca de três horas com cada empresa. O instrumento de pesquisa foi desenvolvido com base na pesquisa bibliográfica, utilizando-se como pano de fundo os Princípios *Lean* e o Performance Prism. Ele foi construído, propositalmente, com organizações heterogêneas, de diferentes graus evolutivos, que têm como meta a construção de um *Framework* que se adapte a diferentes situações.

A pesquisa bibliográfica, juntamente com as entrevistas, permitiu explorar em profundidade as percepções, os conhecimentos e as experiências dos entrevistados. Investiu-se, aproximadamente, 21 horas de anotações e gravações - autorizadas pelos participantes - e quase o mesmo tempo para as transcrições das principais observações.

A avaliação do *Framework* 1 foi realizada pelos especialistas e por um gestor de uma organização contábil, o qual participou da pesquisa na fase da Concepção, tendo sido selecionado pela facilidade de acesso. A coleta de dados teve como foco testar a utilidade e a facilidade do uso do *Framework*. As entrevistas com especialistas seguiram um roteiro semiestruturado, com 12 questões extraídas da etapa da Concepção que serviram de base para a construção do F*ramework* 1, conforme apêndice C. O Quadro 2 ostenta o perfil dos especialistas entrevistados.

Quadro 2 - perfil dos especialistas entrevistados

Especialistas	Formação	Área de atuação	Tempo de experiência
Contabilidade	Me. em Contabilidade	Acadêmico	30 anos
Contabilidade	Me. em Contabilidade	Acadêmico	20 anos
Engenharia	Dr. em Engª Produção	Acadêmico	25 anos
Administração	Dr. em Administração	Acadêmico	20 anos

Fonte: elaborada pelo autor a partir de dados da pesquisa (2020).

Nesta etapa foram investidas por volta de duas horas com cada especialista, as quais tiveram o formato individual, foram agendadas previamente e totalizaram oito horas de anotações e gravações autorizadas. Quase o mesmo tempo foi necessário para as transcrições das principais observações. As questões englobaram a visão acadêmica sobre a teoria abarcada nesta pesquisa e sua aplicação prática no mercado, com a intenção de responder à questão de pesquisa. Na entrevista com o gestor da organização contábil, aplicou-se o mesmo roteiro, contudo, as questões tiveram como ênfase a facilidade do uso da ferramenta junto a seus clientes e os questionamentos com os especialistas levaram o mesmo tempo das entrevistas com anotações e transcrições.

A coleta de dados na etapa (2) Implementação, iniciou com uma reunião de entendimento da proposta de pesquisa. Posteriormente, aplicou-se o *Framework* 2, por meio de entrevistas semiestruturadas, observações, análises de documentos e reuniões nas três empresas do Simples Nacional, Lucro Presumido e Lucro Real, simultaneamente, com uma média de oito horas em cada uma (um dia de trabalho). O instrumento de aplicação da Framework 2 encontra-se no apêndice D. Os roteiros foram únicos para todas as empresas e os entrevistados foram os diretores das empresas e pessoas da equipe convidadas pela diretoria. Foi possível explorar as percepções e os conhecimentos dos participantes, o que fez com que surgissem dúvidas e questionamentos, os quais foram anotados pelo pesquisador em seu diário de anotações. Este foi utilizado para registro de observações e *insights* surgidos ao longo das entrevistas e foi extremamente importante na compreensão dos fluxos de trabalho.

A análise de documentos foi executada junto com as entrevistas e serviu para identificar procedimentos de controle padronizados que poderiam auxiliar nos estudos, tais como indicadores, formulários e planilhas de gerenciamento.

Nesta etapa, ocupou-se, pelo menos, um dia do expediente de cada caso (oito horas por organização) e com cada gestor e seus colaboradores, totalizando 24 horas de anotações e gravações autorizadas, empregando o mesmo tempo para as transcrições das principais observações.

As etapas da coleta de dados da aplicação do *Framework* utilizado na Implementação, serviram para a análise dos dados referentes aos casos nas empresas pesquisadas.

Ao analisar as transcrições das entrevistas, os documentos observados e os artigos coletados na pesquisa bibliográfica, procurou-se trechos textuais que poderiam sustentar a identificação de informações relacionadas às três categorias de análise de dados. Um trecho pode consistir em várias linhas de texto e estar associado a mais categorias de análise de dados.

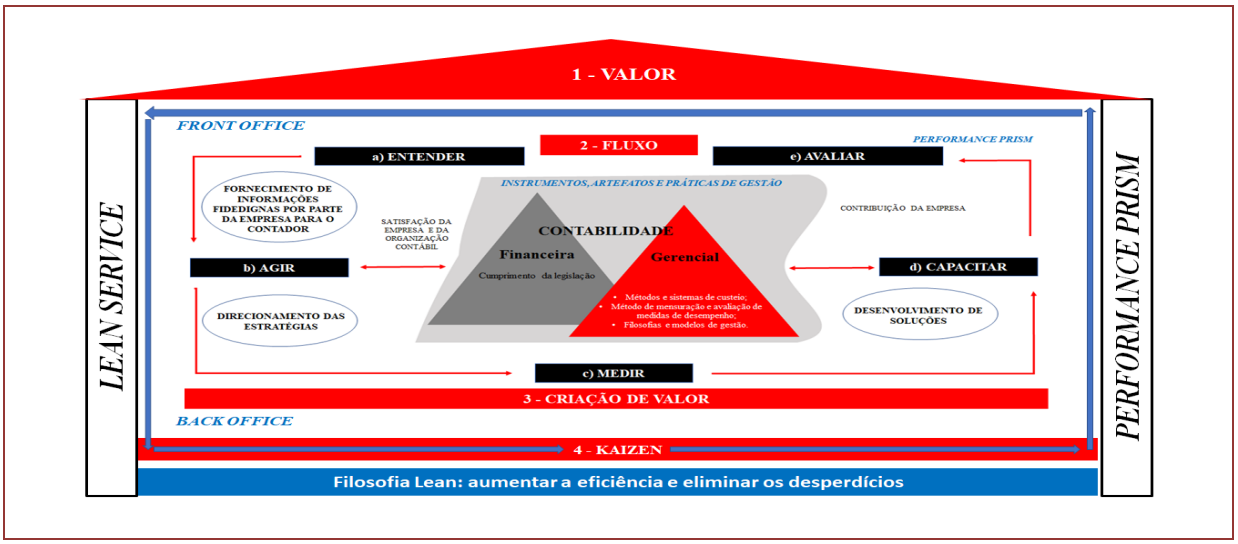
Para análise de dados da etapa (1), método de avaliação do *Framework* **1**, três categorias foram definidas: perfil dos especialistas, avaliação do *Framework* 1 quanto à especialidade do pesquisado e sugestões de melhorias. Elas serviram como base norteadora para aprimorar o *Framework* 1, permitindo o aperfeiçoamento para a confecção do *Framework* 2, que será empregada na próxima etapa. Observa-se que, para a análise do gestor da organização contábil, foi solicitado apenas o que diz respeito a sugestões de melhorias, tendo em vista a sua participação na etapa (1) Concepção.

Em relação à análise de dados na etapa (2) Implementação, ao verificar as transcrições de entrevistas, diários de observações, notas de reuniões e documentos, explorou-se trechos de dados textuais brutos que poderiam sustentar a validação do *Framework* 2, bem como a identificação de *Trade-offs* e de fatores contextuais específicos de cada *case* analisado, que apontam a riqueza de informações fornecidas por essas técnicas (AYRES, 2008). Duas categorias foram definidas: a avaliação do *Framework* 2 e a busca de sugestões para melhorias, Diante do exposto, avança-se para a próxima seção com a apresentação dos resultados.

3. RESULTADOS

As entrevistas tiveram como objetivo colaborar com o entendimento do problema e auxiliar na confecção do *Framework* 1. Os resultados da pesquisa com organizações contábeis encontram-se no apêndice E. Os resultados da pesquisa com organizações – partes 1 e 2, encontram-se nos apêndices F e G respectivamente. A Figura 4 possui um esboço do *Framework* I:

Figura 4 - *Framework* I



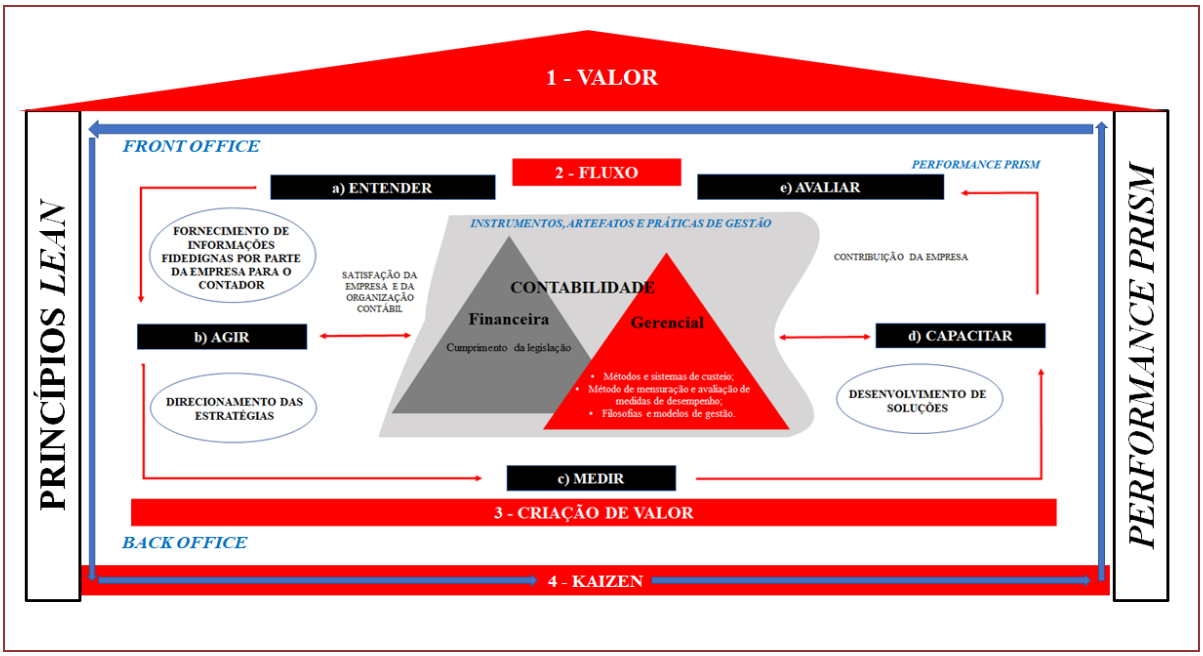
Fonte: elaborada a partir dos dados da pesquisa (2020).

O *Framework 1* segue os conceitos estabelecidos na pesquisa bibliográfica: tem na sua **BASE** a filosofia *Lean*, a qual pretende aumentar a eficiência dos serviços prestados pelas organizações contábeis e eliminar desperdícios. Sustentando o esquema proposto, na **COLUNA DA ESQUERDA**, aparece o *Lean Service*, que tem por finalidades complementar e reforçar a filosofia *Lean*. A **COLUNA DA DIREITA** representa o Performance Prism, refletindo a complexidade de atrelar aspectos internos da organização com os externos. **NO TOPO,** está o valor, entendendo o princípio tanto da filosofia *Lean* quanto do Performance Prism. Ao **CENTRO,** ficam posicionados a contabilidade financeira, para atender ao Cumprimento da legislação, e a contabilidade gerencial, os instrumentos, artefatos e as práticas de gestão, as quais sejam: Métodos e sistemas de custeio; Método de mensuração e avaliação de medidas de desempenho; e filosofias e modelos de gestão.

A EVOLUÇÃO, ou Kaizen, está na aplicação da rotina, objetivando um crescente desenvolvimento da organização. Concluindo o *Front Office*, a sequência do *Framework* 1, objetiva estabelecer o VALOR, criar o FLUXO DE VALOR, estabelecer a PRODUÇÃO PUXADA, MEDIR o desempenho, CAPACITAR, para aprimorar a execução, e AVALIAR, para fazer as atividades que criam valor fluírem sem interrupções, retornos, esperas ou fragmentos.

O Framework 1 teve observações dos especialistas e do gestor de uma organização contábil, Os resultados da pesquisa com especialistas encontram-se no apêndice H. Os resultados da pesquisa com uma organização contábil encontram-se no apêndice I. O *Framework 2* ficou estabelecido, como esboçado na Figura 5.

Figura 5 - *Framework* 2



Fonte: elaborada pelo autor a partir de dados da pesquisa (2020).

O novo *Framework* teve sua base e um de seus pilares modificados, focando assim no problema de pesquisa. O novo fluxo no *Front Office* continuou seguindo a lógica do Performance Prism e do *Lean*, com as modificações propostas.

O novo fluxo estabelecido no *Front Office* seguiu a lógica sugerida pelos especialistas e pela organização contábil, focando no interesse de quem vai utilizá-lo e deixando-o sempre que possível mais flexível ao perfil de cada cliente.

Na fase de aplicação do *Framework* 2, nas empresas do Simples Nacional, Lucro Presumido e Lucro Real, as diferenças internas e externas de cada uma determinaram uma aplicabilidade diferente, atestando a flexibilidade do *Framework*. A comparação da aplicação do *Framework* 2 nas três diferentes empresas é apresentado no Quadro 5:

Na primeira etapa, Entender, as empresas do Simples Nacional e a de Lucro Real apresentaram interesse na aplicação do *Framework* como forma de melhorar sua gestão. A empresa de Lucro Presumido não demonstrou interesse. Com relação à maturidade de gestão, as três empresas foram avaliadas de forma distinta, o que já exige diferenças na aplicação do *Framework* para as próximas etapas.

Na segunda etapa, Agir, as empresas do Simples Nacional e de Lucro Real foram habilitadas a passar para a próxima etapa, a empresa de Lucro Presumido não, devido à falta de interesse.

Na terceira etapa, Medir, a maturidade define as recomendações de aplicabilidade, pode-se observar que, para a empresa do Simples Nacional, a qual apresenta média maturidade, o *Framework* apresenta uma interferência maior na gestão da empresa, com o propósito de auxiliar a definir ou aprimorar sua metodologia de custos, indicadores de desempenho e modelos de gestão. Na empresa de Lucro Real que tem alta maturidade, o *Framework* se adapta a sua realidade para colaborar na melhoria dos seus resultados. Na empresa de Lucro Presumido, tendo em vista o não interesse diagnosticado, é asseverada a metodologia de trabalho como forma de motivação na aplicação do *Framework* e não haverá medição até haver o interesse.

Na quarta etapa, Capacitar, na empresa do Simples Nacional, a aplicação exige uma intervenção maior na gestão da empresa e, na empresa do Lucro Real, é evidenciada uma adaptação ao que já acontece na empresa. Na empresa de Lucro Presumido, apesar de não ter aplicação, é feito o convite para participar das capacitações gerais oferecidas pela organização contábil, também como um modo de motivar o interesse dela a utilizar o *Framework* para melhorar sua competitividade.

Na quinta e última etapa, o FGA e o RDC se apresentam de maneiras distintas para as empresas do Simples

Nacional e do Lucro Real, devido às diferenças de aplicabilidade das etapas anteriores. Observa-se que até o período de realização das reuniões de RDC varia, de acordo com a necessidade de cada organização. Para a organização do Simples Nacional é a cada três meses e, para a de Lucro Real, ocorre mensalmente. Na entidade de Lucro Presumido não há sistema de avaliação. O RAI é habilitado para o uso das duas empresas e será utilizado conforme suas necessidades.

Quadro 5 - Comparação da aplicação do *Framework* 2 nas três diferentes empresas

	TAPAS/ EMPRESAS	SIMPLES NACIONAL		LUCRO PRESUMIDO		LUCRO REAL	
1	**ETAPA ENTENDER**	*SCORE* INTERESSE	SIM	*SCORE* INTERESSE	NÃO	*SCORE* INTERESSE	SIM
		SCORE MATURIDADE	MÉDIA	*SCORE* MATURIDADE	BAIXA	*SCORE* MATURIDADE	ALTA
2	**ETAPA AGIR**	COM INTERESSE E BAIXA/ MÉDIA MATURIDADE	SEGUIR PARA PRÓXIMA ETAPA? SIM	SEM INTERESSE E BAIXA/ MÉDIA MATURIDADE	SEGUIR PARA PRÓXIMA ETAPA? NÃO	COM INTERESSE E ALTA MATURIDADE	SEGUIR PARA PRÓXIMA ETAPA? SIM
3	**ETAPA MEDIR**	Será realizado um estudo sobre o custo dos produtos. Foi pedido também uma auditoria no sistema da empresa; Os indicadores de desempenho utilizados pela empresa serão preservados , porém será acrescentado um indicador de qualidade; Os instrumentos de controle foram considerados satisfatórios, poderão surgir novas necessidades; Será utilizado um check list com cronograma estabelecendo informações e prazos que devem ser entregues para formar a pauta das reuniões.		Apresentar a metodologia sobre a contabilidade gerencial e agir quando o cliente solicitar		Serão apresentadas tecnologias de melhoria de sistemas de custeio para lavanderias; serão utilizados os KPIs da própria empresa, será assinado um termo de confidencialidade; os relatórios de gestão a serem acompanhados serão: faturamento dia, despesas mês e qualidade. Posteriormente serão acrescentados outros; será utilizado um check list com cronograma estabelecendo informações e prazos que devem ser entregues para formar a pauta das reuniões.	
4	**ETAPA CAPACITAR**	Será feita uma auditoria no programa para testar a efetividade dos sistemas de gestão; as rotinas de capacitação serão: Reunião inicial entre as equipes de gestão e contabilidade buscando estabelecer uma sinergia de trabalho. Palestras trimestrais abertas a todos os clientes da contabilidade sobre novidades/ inovações em gestão. Rotinas específicas para melhorar situações diagnosticadas ou melhorias no trabalho; foi sugerido um Poka-Yoke no lançamento dos produtos no sistema da empresa. Conforme o andamento do trabalho, serão sugeridos outros.		Convidar a empresa para participar das capacitações mensais oferecidas pela organização contábil, como forma de motivação para iniciar o projeto e melhorar sua gestão.		A empresa trabalha com sistema gerencial próprio ao qual a contabilidade irá se adaptar; as rotinas de capacitação serão: Reunião inicial entre as equipes de gestão e contabilidade buscando estabelecer uma sinergia de trabalho. Palestras trimestrais abertas a todos os clientes da contabilidade sobre novidades/ inovações em gestão. Rotinas específicas para melhorar situações diagnosticadas ou melhorias no trabalho; Os Poka-Yoke serão implantados conforme as necessidades do andamento do trabalho.	

Quadro 5 - Comparação da aplicação do *Framework* 2 nas três diferentes empresas (continuação)

	TAPAS/ EMPRESAS	SIMPLES NACIONAL	LUCRO PRESUMIDO	LUCRO REAL
5	**ETAPA AVALIAR**	O **FGA** deverá constar, além dos dados padrões da empresa e seus gestores: 1) A revisão dos sistemas de custeio e os ganhos que trouxe para a empresa em comparação com períodos anteriores. 2) O resultado de cada trimestre aferido pelos KPI; 2) A análise dos relatórios gerenciais debatidos na reunião trimestral; 3) O desempenho aferido da empresa, bem como as medidas a serem implementadas; 4) Ajustes de trabalho que foram realizados no período; 5) Capacitações realizadas com seus objetivos e resultados. O **RAI** será entregue e explicado na primeira reunião de trabalho e ficará disponível eletronicamente, onde poderá ser enviado por e-mail para a contabilidade ou para a empresa; O **RDC** será realizado a cada reunião trimestral com a empresa, onde será atribuída uma nota de 0 a 10 para a atuação da organização contábil, com justificativas e sugestões de melhorias.	Não há sistema de avaliação	O **FGA** deverá constar, além dos dados padrões da empresa e seus gestores: 1) O resultado de cada Mês aferido pelos KPI; 2) A análise dos relatórios gerenciais debatidos na reunião mensal; 3) O desempenho aferido da empresa, bem como as medidas a serem implementadas; 4) Ajustes de trabalho que foram realizados no período; 5) Capacitações realizadas com seus objetivos e resultados; O **RAI** será entregue e explicado na primeira reunião de trabalho e ficará disponível eletronicamente, onde poderá ser enviado por e-mail para a contabilidade ou para a empresa; O **RDC** será realizado a cada reunião mensal com a empresa, onde será atribuída uma nota de 0 a 10 para a atuação da organização contábil, com justificativas e sugestões de melhorias.

Fonte: elaborada pelo autor a partir de dados da pesquisa (2020).

Nesta fase de aplicação do *Framework* 2, nas empresas do Simples Nacional, Lucro Presumido e Lucro Real, ficou evidente que, ao segui-lo, a implantação foi bastante diferente em cada empresa, sofrendo uma série de modificações. E é ainda um processo crescente, pois começa de uma maneira superficial e, com o tempo, adquire profundidade e autoaperfeiçoamento.

Na fase de aplicação do *Framework* 2 nas empresas do Simples Nacional, Lucro Presumido e Lucro Real, está demonstrada no Quadro 6, a integração entre os Princípios *Lean* e o PP em cada etapa.

Durante a aplicação, na etapa Entender, avaliou-se o sistema de melhoria de gestão, proposto pela implantação do *Framework,* teria valor para o cliente. Observou-se que a empresa de Lucro Presumido não entendeu como um valor e não foi possível prosseguir. As do Simples Nacional e do Lucro Real, sim. Na segunda etapa, definiu-se qual a Cadeia de Valor e a forma de Produção Puxada para cada empresa, variando conforme suas peculiaridades. Na terceira etapa, as medições também foram adequadas à realidade de cada empresa. Da mesma forma, na quarta etapa, o foco ficou na execução, buscando melhoria de processos e controle.

Por fim, na quinta etapa, o Kaizen está no aprimoramento da rotina e no aprofundamento da aplicação. A integração dos Princípios *Lean* e PP, por meio do *Framework,* demonstrado no Quadro 20, mostra-se satisfatório no auxílio para que organizações contábeis possam colaborar com o desenvolvimento de seus clientes nas diferentes formas de tributação, mas, outras discussões ainda podem ser pertinentes.

A delimitação proposta nesta pesquisa, de aplicar uma vez o *Framework* em três empresas de diferentes formas de tributação, teve como objetivo testar a flexibilidade do modelo proposto, o qual se mostrou adaptável às diferentes realidades apresentadas. O interesse pelo uso do *Framework* não é determinado pelo tipo de tributação, somente pelo VALOR atribuído pelo gestor da empresa e nos quesitos interesse e maturidade, sendo também suas principais barreiras de implementação. No entanto, empresas do Lucro Real tendem a exigir maior capacidade e instrumentos de gestão por parte da empresa e, consequentemente, maior atenção e conhecimentos da organização contábil, o que faz com que a frequência de aplicação seja maior. Como exemplo, na aplicação do *Framework* na empresa do Simples Nacional, estabeleceu-se reuniões trimestrais e, na empresa de Lucro Real, reuniões mensais.

Quadro 6 - Comparativo da aplicação do *Framework* 2 nas três diferentes empresas na integração dos Princípios *Lean* e PP

ETAPAS/ EMPRESAS		SIMPLES NACIONAL	LUCRO PRESUMIDO	LUCRO REAL
1	ETAPA ENTENDER	Propôs VALOR ao cliente	Não propôs VALOR ao cliente	Propôs VALOR ao cliente
2	ETAPA AGIR	A CADEIA de VALOR para este cliente, é fornecer exatamente o que ele quer ajustando e definindo processos e capacidades necessárias. A PRODUÇÃO PUXADA, no caso é melhorar a avaliação dos custos, KPI e modelo de gestão.	A CADEIA de VALOR para este cliente, é fornecer exatamente o que ele quer, ou seja, não avançar com a aplicação do *Framework*	A CADEIA de VALOR para este cliente, é a organização contábil se ajustar e aprimorar processos definidos e capacidades necessárias. A PRODUÇÃO PUXADA, no caso é aperfeiçoar a gestão do cliente.
3	ETAPA MEDIR	As MEDIDAS DE DESEMPENHO foram alinhadas a estratégia da organização, expectativa e necessidades dos clientes.	Não houve MEDIDAS DE DESEMPENHO	As MEDIDAS DE DESEMPENHO foram alinhadas a estratégia da organização, expectativa e necessidades dos clientes.
4	ETAPA CAPACITAR	Foram criadas melhorias em processos através da integração de sistemas, rotinas de capacitação e trabalho, melhor gestão de pessoas, padronização de procedimentos, objetivando melhorar a EXECUÇÃO e o controle do negócio.	Não houve EXECUÇÃO	Houve a integração da organização contábil na rotina de EXECUÇÃO e o controle do negócio de seu cliente.
5	ETAPA AVALIAR	A EVOLUÇÃO, ou Kaizen, está aplicação da rotina, objetivando um crescente desenvolvimento da organização.	Não há AVALIAÇÃO	A EVOLUÇÃO, ou Kaizen, está aplicação da rotina, objetivando um crescente desenvolvimento da organização.

Fonte: elaborada pelo autor a partir de dados da pesquisa (2020).

As dificuldades ou facilidades no uso do *Framework*, independem da forma de tributação, mas está relacionada à maturidade da gestão da empresa. A organização do Simples Nacional, na sua aplicação, por apresentar média maturidade, o *Framework* apresentou um fluxo de maior intervenção na gestão da empresa, revisando e dando sugestões sobre custos, indicadores de desempenho e modelos de gestão. Na entidade de Lucro Real, por apresentar alta maturidade na gestão, o fluxo apresentado foi mais colaborativo, com sugestões de melhorias. As duas companhias exigiram maior conhecimento e capacidade de pesquisa e inovação por parte da organização contábil.

A continuidade da aplicação do *Framework* nas empresas pesquisadas, nas diferentes formas de tributação, ainda é uma incógnita, conforme delimitação da pesquisa, porém, caso o *Framework* não apresente o resultado esperado, aprimorando seu sistema sociotécnico, existe uma possibilidade de perda de VALOR pelo cliente, o qual inviabilizaria as próximas etapas do *Front Office*, conforme exemplificado na primeira aplicação na empresa de Lucro Presumido.

Por fim, a remuneração da organização contábil quanto à aplicação do *Framework* na empresa, referida na pergunta 7 da etapa (a) Entender: "*No caso de um serviço diferenciado de contabilidade gerencial, ao qual possa auxiliar o desenvolvimento da sua empresa, existe a possibilidade de aumentar o pagamento de honorários?*" poderá sofrer variações conforme o tipo de tributação. Empresas do Simples Nacional, por apresentarem menor faturamento (até R$ 4.800.000,00/ano) tendem a pagar menos honorários tanto fixos quanto variáveis, do que empresas do Lucro Presumido e do Lucro Real.

Na fase de concepção desta pesquisa, foram detectados possíveis desafios aos quais o *Framework* proposto pode auxiliar organizações contábeis a prestar um melhor serviço, de um jeito que elas possam cooperar com o desenvolvimento de seus clientes, como colocado no Quadro 7.

Quadro 7 - Possíveis desafios e prováveis soluções do *Framework* 2

Desafios	Soluções
Possível falta de maturidade na gestão da empresa	A aplicação do *Framework* pode elevar a maturidade dos gestores da empresa, conforme sua metodologia e sequência de aplicabilidade.
Métodos de sistema de custeio das empresas apresentando pouca evolução	A aplicação do *Framework* tem um foco na possibilidade de melhoria do sistema de custeio das empresas.
Métodos de avaliação e medidas apresentando pouca evolução	A aplicação do *Framework* tem um foco na possibilidade de melhoria da avaliação e medidas das empresas.
Filosofias e modelos de gestão apresentando pouca evolução	A aplicação do *Framework* tem um foco na possibilidade de melhoria nas filosofias e modelos de gestão das empresas.
A possibilidade de que as empresas não forneçam todas as informações a seus contadores, o que pode ser um obstáculo para a contabilidade gerencial	A aplicação do *Framework* tem como premissa a confiabilidade dos dados por parte das empresas, todavia não garante que isso se torne realidade.
A possibilidade de que nem todas as vendas das empresas sejam acompanhadas de documentos fiscais, o que gera informalidade na gestão da empresa e obstáculo para a contabilidade gerencial;	A aplicação do *Framework* tem como premissa uma gestão sem informalidades, todavia não garante que isso se torne realidade.
Manutenção da rotina de entrega e uso de relatórios gerenciais para as empresas e contadores	A aplicação do *Framework* apresenta uma rotina de entrega e uso de relatórios gerenciais entre empresas e contadores.
A elevação do estágio evolutivo das empresas, segundo o IFAC (1998),	A aplicação do *Framework* pode auxiliar na elevação do estágio evolutivo das empresas e organizações contábeis, buscando a melhoria das práticas apresentadas
Maior valorização das organizações contábeis por parte das empresas	A aplicação do *Framework* pode auxiliar as empresas a melhorar seus resultados e com isso elevar a importância das organizações contábeis na sua estratégia de desenvolvimento
Garantia da entrega de resultados	A aplicação do *Framework* tem um foco na entrega de VALOR para as empresas, apresentando possibilidade de garantir entrega de resultados
Melhoria de atendimento ao cliente da contabilidade	A aplicação do *Framework* tem um foco na possibilidade de melhoria ao atendimento ao cliente através da sua cadeia de valor e produção puxada.
Falta de padronização de processos	A aplicação do *Framework* tem um foco na padronização de processos
Aprimoramento das pessoas, infraestrutura e tecnologia necessária	A aplicação do *Framework* possui uma etapa de Capacitação que busca a possibilidade de melhoria na execução através de pessoas, estrutura e tecnologia
A colaboração das empresas com sugestões para a melhoria do serviço da contabilidade	A aplicação do *Framework* tem como finalidade a melhoria contínua

Fonte: elaborada pelo autor a partir de dados da pesquisa (2020).

Além disso, o *Framework* proposto pode auxiliar no aumento e no acompanhamento de ofertas de informações estratégicas e valorosas para as empresas melhorarem seus resultados. Pode, igualmente, contribuir para que as empresas do Simples Nacional coloquem nas suas rotinas de gestão as práticas da contabilidade gerencial. Em se tratando de uma possível relação entre escolaridade dos gestores contábil e do porte e sistema de tributação das empresas que atraem para seus clientes, apontadas na fase conceitual da pesquisa, não há possível colaboração na aplicação do *Framework*. Todavia, pode elevar o número de clientes, conforme segmento da organização contábil, tendo em vista que visa à melhoria dos resultados das empresas que atende.

4. CONCLUSÕES E SUGESTÕES PARA ESTUDOS FUTUROS

Esta pesquisa teve como objetivo desenvolver um *Framework* para a integração dos Princípios *Lean* e PP em organizações contábeis, permitindo que consigam prestar um melhor serviço e possam contribuir com o desenvolvimento de seus clientes. A criação do *Framework* foi distribuída em duas etapas. A primeira etapa é a (1) Concepção, com o propósito de melhorar o entendimento do problema e a confecção do *Framework* 1. A avaliação inicial, consistiu na apresentação da versão inicial do *Framework* 1 a especialistas e a uma organização contábil, as quais avaliaram e apresentaram sugestões de melhorias, permitindo a criação do *Framework* 2. A segunda etapa é a (2) Implementação, quando se avaliou, na prática, a aplicação da ferramenta em três organizações de distintas tributações: Simples Nacional, Lucro Presumido e Lucro Real.

O *Framework 2* está representado na Figura 19 é um tipo de artefato "MODELO" produzido por meio da abordagem *Design Science Research*. Nesse sentido, o estudo bibliográfico fornece características mais generalizáveis e as pesquisas com contadores e gestores de empresas tendem a ser mais dependentes do contexto, formando a lógica do encadeamento, que ainda passa por uma depuração que é a avaliação dos especialistas e de uma organização contábil. Necessariamente, não é preciso que todas as etapas do *Framework sejam* aplicadas em conjunto, no cenário da empresa tributada pelo lucro presumido, por exemplo, a aplicação parcial até a etapa AGIR do *Framework* foi suficiente para gerar valor ao cliente.

A questão de pesquisa **como integrar os princípios *Lean* com o PP aplicados em organizações contábeis?**, demonstrou, com a aplicação do *Framework 2* em empresas de diferentes formas de tributação, ressaltando a importância de a organização contábil se cercar de profissionais preparados para atender a demanda de seus clientes e melhorar os seus resultado. A questão apresenta uma alternativa da cobrança de honorários pelo êxito de cada aplicação do *Framework*, sendo uma forma de rentabilizar o resultado da organização contábil. Ela também elucida a importância da conscientização dos gestores das empresas, quanto ao pagamento real de impostos, como forma de evitar a informalidade e o risco desnecessário à gestão, além de ser um modo de se aproximar dos clientes por meio de eventos de capacitação e consequente entendimento da importância de conhecer a realidade de cada cliente e se adequar à cultura e às metodologias de trabalho, quando forem satisfatórias.

Os pontos de integração dos Princípios *Lean* com o PP aplicados em organizações contábeis, mostra-se de três formas: na construção do *framework* (aspectos físico e conceitual); na aplicação do *framework* (*front office + back office*) e; nos resultados do *framework* que sugere a importância de uma gestão mais eficaz, buscando uma melhor prestação de serviço e consequente fidelização. Procura elucidar a importância de trabalhar com cláusulas de confidencialidade, obtendo crescente confiança dos clientes. Busca auxiliar, no desenvolvimento de procedimentos padronizados, a partir de um manual de gestão, tendo-o como diferencial de mercado, E colabora no desenvolvimento de *Poka-Yokes* como forma de auxiliar a reduzir as falhas nas entregas para os clientes.

Em relação a questão de pesquisa, (i) **Como a integração entre os *Princípios Lean e o* PP, aplicada a organizações contábeis, pode contribuir para a melhoria da gestão de seus clientes**, destaca-se: a possibilidade de uma assessoria mais qualificada, que pode gerar vantagens competitivas perante o mercado, maior segurança desde o entendimento de seus custos, criação de KPI e ainda o aprimoramento de ferramentas de gestão. Possibilidade de uma maior assertividade diante da documentação da empresa, possibilidade de uma maior capacitação e consequente aculturamento de seus colaboradores, acarretando uma melhor qualidade total na gestão.

Em relação ao objetivo específico, (ii) **Identificar as contribuições do estudo da integração dos princípios *Lean* e PP para aplicação em organizações contábeis**, pode-se destacar: A possibilidade de uma melhoria da gestão das empresas em consequência de uma melhor assessoria por parte dos profissionais das organizações contábeis; A faculdade do pagamento de honorários mais justos aos

contadores com base no resultado do trabalho; Um possível melhor controle das empresas e consequente diminuição dos riscos do negócio para os contadores, através da cultura da tranquilidade na política fiscal; possibilidade de aumento do aculturamento organizacional da organização contábil e de seus clientes, resultante da política de capacitação; A colaboração de um melhor entendimento por parte da contabilidade referente a cultura da empresa, resultando em qualidade e confiança ao serviço prestado; Utilização de um manual de gestão na empresa; e possível diminuição dos erros por parte da sua empresa e da organização contábil, entre outros.

Em relação à questão de pesquisa (i) e o objetivo específico (ii) que tratam **sobre as possíveis barreiras facilitadores para a integração entre os Princípios *Lean* e o PP,** chama-se a atenção para duas principais barreiras: interesse e maturidade na gestão por parte dos gestores das empresas pesquisadas. Como principal facilitador, cita-se a possibilidade de melhorar a gestão da empresa e acelerar seu crescimento.

Como resultado teórico, este estudo procurou contribuir ao instigar novas possibilidades de pesquisa, provendo um método ainda não comprovado na íntegra para integração da filosofia *Lean* e PP, mas que oferece possibilidades no auxílio da melhoria das entregas das organizações contábeis. A sequência de aplicações do *Framework 2* possibilita o aperfeiçoamento contínuo da ferramenta, conforme a realidade de cada organização, rearranjos e mudanças de mercado, consequência de variabilidades não controladas, o que pode permitir uma futura comprovação de tua totalidade. E, como resultado prático, identificou-se provável viabilidade na concepção do *Framework*, atendendo um possível anseio das organizações brasileiras em melhorar sua competitividade frente ao mercado que atuam, como sugerem os estudos futuros.

Para estudos futuros, sugere-se a criação de uma etapa de validação do *Framework*, seguindo os critérios de usabilidade, para definir a facilidade com que as pessoas podem empregar a ferramenta ou o objeto a fim de realizar a tarefa, e se a utilidade, para determinar a qualidade do uso, está relacionada com sua aplicabilidade. Outra sugestão é a aplicabilidade do *Framework* em diferentes regiões do Brasil, de modo a testar sua universalidade. Outra proposta é a ampliação do *Framework* para mais *stakeholders*, e a aplicação, em sequência, nas três diferentes empresas por sucessivos períodos, testando a continuidade do uso e após este teste, a possibilidade de criação de um *software* para auxiliar organizações contábeis.

REFERÊNCIAS

[1] ÅHLSTRÖM, P. Lean Service Operations: translating Lean production principles to service operations. International Journal Services Technology and Management, Raipur/ Índia, v. 5, n. 5/6, p.545-564, jan. 2004.

[2] ARAÚJO. A.; ROLIM, A. Indicadores de desempenho para um setor de tecnologia da informação e comunicação de uma IES pública: um método baseado no PP. In: COLÓQUIO INTERNACIONAL DE GESTÃO UNIVERSITÁRIA – CIGU, 14., 2010, Florianópolis. Anais ... Florianópolis: Editora da UFSC, 2014.

[3] ATKINSON, A. et al. Contabilidade gerencial. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2015.

[4] ATKINSON, A.; WATERHOUSE, J.; WELLS, R. A stakeholder approach to strategic performance measurement. Sloan Management Review, Cambridge, v. 38, n. 3, p. 25-37, abr. 1997.

[5] BERNARDES, C.; MARCONDES, R. Teoria Geral da Administração: gerenciando organizações. 3. ed. São Paulo, 2006.

[6] BHASIN, S.; BURCHER, P. Lean viewed as a philosophy. Journal of Manufacturing Technology Management, [S. l.], v. 17, n. 1, p. 56-72, 2006. Disponível em: http://dx.doi.org/10.1108/17410380610639506. Acesso em: 10 nov. 2019.

[7] BOND, T. The role of performance measurement in continuous improvement. International Journal of Operations & Production Management, [S. l.], v. 19, n. 12, p. 1318-1334, 1999.

[8] BORGES, A.; LESCURA, C. Aspectos metodológicos da pesquisa sobre empresas familiares no Brasil. In: ENCONTRO DE ESTUDOS SOBRE EMPREENDEDORISMO E GESTÃO DE PEQUENAS EMPRESAS – EGEPE, 6., 2010, Recife. Anais... Recife: ANEGEPE, 2010.

[9] BOWEN, D.; YOUNGDAHL, W. Lean Service: In defense of a production-line approach. International Journal of Service Industry Management, [S. l.], v. 9, Issue 3, 1998.

[10] BRUGHA, R.; VARVASOVSZKY, Z. Stakeholders analysis: a review. Health Policy and Planning, [S. l.], v. 15, n. 3, p. 239-246, 2000.

[11] BUCHHOLZ, R.; ROSENTHAL, S. Toward a contemporary concept Framework for stakeholder theory. Journal of Business Ethics, [S. l.], v. 58, n. 1, p. 137-48, 2005.

[12] CARRARO, W. et al. Destaques da contabilidade gerencial. Porto Alegre: Editora da UFRGS, 2018.

[13] CARRARO, W.; VENTURINI, L. Estágio evolutivo da contabilidade gerencial em organizações contábeis de natureza jurídica Eireli no Município de Porto Alegre – RS. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 25., 2018, Vitória. Anais ... Vitória: Associação Brasileira de Custos, 2018.

[14] CATELLI, A. (Coord.). Controladoria: uma abordagem da gestão econômica – GECON. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

[15] CHARTERED GLOBAL MANAGEMENT ACCOUNTANT - CGMA. Essentials tools for management accountants: the tools and techniques to support sustainable business success. New York: American Institute of Certified Public Accountants (AICPA); London: Chartered Institute of Management Accountants (CIMA), 2013. 120 p. Disponível em: http://www.cgma.org/resources/ tools/essential-tools/downloadabledocuments/essential-tools-for-management-accountants. pdf. Acesso em: 11 ago. 2019.

[16] CHIAVENATO, I. Os novos paradigmas: como as mudanças estão mexendo com as empresas. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

[17] CLARKSON, M. Stakeholder Framework for analysing and evaluating corporate social performance. Academy of Management Review, [S.l.], v. 20, n. 1, p. 92-117, 1995.

[18] COPELAND, T.; KOLLER, T.; MURRIN, J. Avaliação de empresas - valuation: calculando e gerenciando o valor das empresas. 3. ed. São Paulo: Makron Books, 2002.

[19] CORREIA, R. Aplicação do "PP" como modelo de orientação e monitorização estratégica: um estudo de caso aplicado ao Grupo Porto Bay Hotels. 2009. Dissertação (Mestrado de Gestão) Instituto Universitário de Lisboa – ISCTE, Lisboa, 2009. Disponível em: http://hdl.handle.net/10071/2641. Acesso em: 1 ago. 2019.

[20] DAMRATH, F. Increasing competitiveness of service companies: developing conceptual models for implementing Lean management in service companies. 2012. Tese (Doutorado) – Curso Politecnico di Milano, Milano, 2012.

[21] DONALDSON, T.; PRESTON, L. The stakeholder theory of the corporation: Concepts, evidence, and implications. Academy of Management Review, [S.l.], v. 20, p. 65-91, 1995.

[22] EVANGELISTA, C.; GROSSI, F.; BAGNO, R. Lean Office – escritório enxuto: estudo da aplicabilidade do conceito em uma empresa de transportes. [S. l. : S. e.], 2015

[23] FARIA, A.; COSTA, M. Gestão de custos logísticos: Custeio Baseado em Atividades (ABC), Balanced Scorecard (BSC), Valor Econômico Agregado (EVA). São Paulo: Atlas, 2005.

[24] FITZSIMMONS, J.; FITZSIMMONS, M. Administração de Serviços: Operações, Estratégia e Tecnologia de Informação. 2.ed. São Paulo: Bookman, 2003.

[25] FORTES, C. Aplicabilidade de "Lean Service" na melhoria de serviços de Tecnologia da informação (TI). 2010. Dissertação (Mestrado) – Universidade Federal do Rio Grande do Sul – UFRGS, 2010

[26] FRANCISCHINI, P.; MIYAKE, D.; GIANNINI, R. Adaptação de conceitos de melhorias operacionais provenientes do Lean production em operações de serviços. In: ENEGEP, 26., 11 out. 2006, Fortaleza. Anais ... Fortaleza: ENEGEP, 2006.

[27] FREEMAN, R. Strategic management: a stakeholder approach. Marshfield, Massachusetts: Pitman Publishing Inc., 1984.

[28] FREEMAN, E.; HARRISON, J.; WICKS, A. Managing for stakeholders: survival, reputation, and success. New Haven and London: Yale University Press, 2007.

[29] FREZATTI, F. Management a profile of firms located in Brazil: a field study. Brazilian Administration Review, [S.l.], v. 2, n. 1, p. 73-87, jan./jun. 2005.

[30] FRIEDMAN, A.; MILES, S. Stakeholders: theory and practice. Wiltshire: Oxford University Press, 2006.

[31] FRIES, C. Jogos de empresas: caracterização de um modelo e implementação computacional. 1985. 205 f. Dissertação (Mestrado em Engenharia de Produção) – Programa de Pós-Graduação em Engenharia de Produção, Universidade Federal de Santa Catarina - UFSC, Florianópolis, 1985.

[32] GAYER, B. Método para avaliação do uso de sistemas de produção puxada. 2019. Dissertação (Mestrado de Engenharia de Produção) – Faculdade Engenharia, Universidade Federal do Rio Grande do Sul – UFRGS, Porto Alegre, 2019.

[33] GOLDRATT, E.; COX, J. A meta: um processo de melhoria contínua. 2. ed. São Paulo: Nobel, 2002.

[34] GUPTA, S., SHARMA, M., VIJAYA, S. Lean services: a systematic review. International Journal of Productivity and Performance Management, [S.l.], v. 65, n. 8, p. 1025-1056, 2016.

[35] HINES, P.; HOLWEG, M.; RICH, N. Learning to evolve - a review of contemporary Lean thinking. International Journal of Operations & Production Management, [S.l.], v. 24, n. 10, p. 994-1011, 2004.

[36] HITT, M.; FREEMAN, E.; HARRISON, J. Handbook of strategic management. Oxford: Blackwell Publishing, 2000.

[37] HOLMSTRÖM, J.; KETOKIVI, M.; HAMERI, A. Bridging practice and theory: a design science approach. Decision Science, [S.l.], v. 40, n. 1, p. 65-87, 2009.

[38] HORNGREN, C.; SUNDEM, G.; STRATTON, W. Contabilidade gerencial. 12. ed. São Paulo: Prentice-Hall, 2008.

[39] INTERNATIONAL FEDERATION OF ACCOUNTANTS - IFAC. International Management Accounting practice statement: Management Accounting concepts. New York: IFAC, 1998.

[40] ISIDORO, C. et al. A Utilização de artefatos de contabilidade gerencial em cooperativas agropecuárias. Revista de Contabilidade da UFBA, Salvador, v. 6, n. 2, p. 39-55, maio/ago. 2012.

[41] IUDÍCIBUS, S. Contabilidade introdutória. 11. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

[42] INSTITUTE OF MANAGEMENT ACCOUNTANTS – IMA. Disponível em: https://www.imanet.org/?ssopc=1. Acesso em: 12 jul. 2019.

[43] KAPLAN, R.; NORTON, D. Alinhamento. 4. ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2006.

[44] KAPLAN, R.; NORTON, D. A estratégia em ação: balanced scorecard. 6. ed. Rio de Janeiro: Campus, 1997.

[45] KOTTER, J. Liderando mudança. 12. ed. São Paulo: Campus, 1997.

[46] LIKER, J. O Modelo Toyota: 14 princípios de gestão do maior fabricante do mundo. Porto Alegre: Bookman, 2005.

[47] LIKER, J. The Toyota way: 14 management principles from the world's greatest manufacturer. [S.l.]: McGraw-Hill, 2004.

[48] LOPES, B. Gestão da conta vinculada, teoria do stakeholder e Performance Prism aplicados aos contratos de terceirização - estudo de caso na Universidade Federal de Goiás. Revista Desenvolvimento em Questão, Ijuí, ano. 16, n. 45, out./dez. 2018.

[49] MALEYEFF, John. Exploration of internal service systems using Lean principles. Management Decision, [S.l.], v. 44, n. 5, 2006.

[50] MARCH, S. T., SMITH, G. F. Design and natural science research in information technology. Decision Suport Systems, [S.l.], v. 15, p. 251-266, 1995. Disponível em: http://dx.doi. org/10.1016/0167-9236(94)00041-2. Acesso em: 14 jul. 2019.

[51] MARION, J.; MARION, A. Metodologias de ensino na área de negócios: para curso de Administração, Gestão, Contabilidade e MBA. São Paulo: Atlas, 2006.

[52] MARTINS, E. Contabilidade de custos. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

[53] MARTINS, G. Estudo de caso: uma reflexão sobre a aplicabilidade em pesquisas no Brasil. Revista de Contabilidade e Organizações, [S.l.], v. 2, n. 2, p. 8-18, 2000.

[54] MITCHELL, R.; AGLE, R.; WOOD, J. (1997). Toward a theory of stakeholder identification and salience: defining the principle of the who and what really counts. Academy of Management Review, [S.l.], v. 22, n. 4, p. 853-886, 1997.

[55] MONTEIRO, P.; MARQUES, J. Análise comparativa das demonstrações contábeis elaboradas pela legislação societária e em moeda constante: um estudo de caso. Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ, Rio de Janeiro, v. 11, n. 1, p. 1-15, jan./jun. 2006.

[56] NAJMI, M.; ETEBARI, M.; EMAMI, S. A Framework to review PP. International Journal of Operations & Production Management, [S.l.], v. 32, n. 10, p. 1124-1146, 2012. Disponível em: https://doi.org/10.1108/01443571211274486. Acesso em: 23 jul. 2019.

[57] NASCIMENTO, A.; FRANCISCHINI, P. Caracterização de sistema de operações de serviço enxuto. PIC-EPUSP, [S.l.], n. 2, 2004.

[58] NEELY, A.; ADAMS, C. Perspectives on performance: the PP. 2000. (Dissertação) - Centre for Business Performance, Cranfield School of Management, Cranfield, 2000.

[59] NEELY, A.; ADAMS, C.; CROWE, P. The PP in practice. Measuring Business Excellence, [S.l.], v. 5, n. 2, p. 6, 2001. Disponível em: https://doi.org/10.1108/13683040110385142. Acesso em: 1 ago. 2019.

[60] NEELY, A.; ADAMS, C.; KENNERLY, M. The PP: the scorecard for measuring and managing business success. London: Pearson Education/Prentice Hall, 2002.

[61] NOREEN, E.; SMITH, D.; MAKEY, J. A teoria das restrições e suas implicações na contabilidade gerencial: um relatório independente. São Paulo: Educator, 1996.

[62] OHNO, T. O sistema Toyota de produção: além da produção em larga escala. Porto Alegre: Bookman, 1997.

[63] PADOVEZE, C. Controladoria: estratégica e operacional. São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2005.

[64] PANTALEÃO, L. Sistema Toyota de Produção. 2003. Dissertação (Mestrado em aDMINISTRAÇÃO) - Programa de Pós-Graduação em Administração, Faculdade de Administração, Universidade do Vale do Rio dos Sinos – Unisinos, São Leopoldo, 2003.

[65] PEREIRA, B. Modelagem da rede de stakeholders envolvidos em melhorias de transporte coletivo por ônibus. Porto Alegre: Editora da UFRGS, 2015.

[66] PLAZA-ÚBEDA, J.; BURGOS-JIMÉNEZ, J.; CARMONA-MORENO, E. Measuring stakeholder integration: knowledge, interaction and adaptational behavior dimensions. Journal of Business Ethics, [S.l.], v. 93, n. 3, p. 419-442, 2010

[67] PORTER, M. Competição: estratégias competitivas essenciais. Harvard School Business Press, [S.l.], 1999.

[68] QUEIROZ, L.; MARQUES, M.; PENHA, R. Instituições religiosas: uma análise sobre a utilização da contabilidade no apoio à gestão. Revista de Administração e Contabilidade, [S.l.], v. 17, n. 33, p. 19-33, 2018. Disponível em: http://local.cnecsan.edu.br/revista/index.php/rac/article/view/645. Acesso em: 12 ago. 2019.

[69] RECEITA FEDERAL. Economia. 2020. Disponível em: http://receita.economia .gov.br/. Acesso em: 10 jul. 2020.

[70] RENDEIRO, M. PP: proposta de modelo para uma empresa do setor logístico. 2014. Dissertação (Mestrado em Contabilidade e Controle de Gestão) - Faculdade de Economia, Universidade do Porto, Porto, 2014.

[71] SÁ, L. Dicionário de contabilidade. 8. ed. São Paulo: Atlas, 1990.

[72] SÁNCHEZ, A.; PÉREZ, M. The use of lean indicators for operations management in services. International Journal of Services Technology and Management, [S. l.], v. 5, n. 5-6, p. 465-478, 2004.

[73] SANTOS, V. et al. Instrumentos da contabilidade gerencial utilizados pelas micro, pequenas e médias empresas: estudo em uma prestadora de serviços contábeis e seus respectivos clientes. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 21., 2014, Natal. Anais... Natal: CBC, 2014.

[74] SEGUNDO FILHO, J. Controle financeiro e fluxo de caixa. Rio de Janeiro: Qualitymark, 2005.

[75] SENFF, D.; SELAU, L.; PEDÓ, M.; SAURIN, T. Produção enxuta em serviços: potenciais aplicações no Hospital de Clínicas de Porto Alegre In: SEMANA DE ENGENHARIA DE PRODUÇÃO SUL-AMERICANA – SEPROSUL, 6., nov. 2006, Florianópolis. Anais ... Florianópolis: UFSC, 2006.

[76] SILVA, E.; LIMA, E. Um estudo sobre modelos de gestão estratégica do desempenho. In: ENCONTRO NACIONAL DE ENGENHARIA DE PRODUÇÃO, 24., 6 a 9 out. 2009, Salvador. Anais ... A Engenharia de Produção e o Desenvolvimento Sustentável: Integrando Tecnologia e Gestão. Salvador: [S. e.], 2009.

[77] SINDICATO DAS LAVANDERIAS – SINDILAV. Panorama do mercado de lavanderias. São Paulo, 2020. Disponível em: http://www.sindilav.com.br/mercado-panorama.php. Acesso em: 3 fev. 2020.

[78] SLACK, N. et al. Administração da produção. São Paulo: Atlas, 1996.

[79] SLACK, N.; CHAMBERS, S.; JOHNSTON, R. Administração da Produção. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

[80] SOLIMAN, M.; SAURIN, T. Lean production in complex socio-technical systems: A systematic literature review. Journal of Manufacturing Systems, [S.l.], v. 45, p. 135–148, 1 out. 2017.

[81] SOUSA, A.; ALMEIDA, R. O valor da empresa e a influência dos stakeholders. São Paulo: Saraiva, 2006.

[82] SOUTES, D.; DE ZEN, M. Estágios evolutivos da Contabilidade Gerencial em empresas brasileiras. In: CONGRESSO USP DE CONTROLADORIA E CONTABILIDADE, 5., 2005, São Paulo. Anais… São Paulo: USP, 2005. Disponível em: http:// www.congressousp.fipecafi.org/anais/artigos52005/351.pdf. Acesso em: 27 jul. 2019.

[83] SPENDOLINI, M. Benchmarking. São Paulo: Makron Books, 1994.

[84] SWANK, C. The Lean Service Machine. Harvard Business Review, [S.l.], v. 81, n. 10, out. 2003.

[85] TASHMAN, P.; RAELIN, J. Who and what really matters to the firm: Moving stakeholder salience beyond managerial perceptions. Business Ethics Quarterly, [S.l.], v. 23, n. 04, p. 591-616, 2013

[86] VAISHNAVI, V.; Kuechler, W. Introduction to design science research in information and communication technology. In: VAISHNAVI, V.; KUECHLER, W. Design Science Research Method and Patterns. Boca Raton: CRC Press, 2007.

[87] VAN AKEN, J. Management research as a design science: articulating the research products of mode 2 knowledge production in management. British Journal of Management, [S.l.], v. 16, p. 19-36, 2005. Disponível em: http://dx.doi. org/10.1111/j.1467-8551.2005.00437.x. Acesso em: 20 ago. 2019.

[88] VAN AKEN, J. E. Management research based on the paradigm of the design sciences: the quest for field-tested and grounded technological rules. Journal of Management Studies, [S.l.], v. 41, n. 2, p. 219-246, 2004. Disponível em: http://dx.doi.org/10.1111/j.1467-6486.2004.00430.x. Acesso em: 22 set. 2019.

[89] WOMACK, J.; JONES, D. Lean consumption. Harvard business review, [S.l.], v. 83, n. 3, p. 58-68, mar. 2005. Disponível em: http://www.evoluciona.cl/wp-content/uploads/2014/08/LEAN-CONSUMPTION.HBR_.pdf. Acesso em: 25 out. 2019.

[90] WOMACK, J.; JONES, D. From Lean production to the Lean enterprise. Harvard Business Review, [S.l.], v. 72, n. 2, mar./abr. 1994.

[91] WOMACK, J.; JONES, D.; ROSS, D. The machine that changed the world. New York: Productivity Press, 1991.

[92] WINCH, G. Managing project stakeholders. In: MORRIS, P.; PINTO, J. The wiley guide to managing projects. Hoboken, NJ: John Wiley & Sons, 2004. p. 321-339.

[93] YIN, R. Estudo de caso: planejamento e métodos. 3. ed. Porto Alegre: Bookman Companhia, 2005.

Blocos	Questão	Alternativas											Embasamento Teórico	Objetivo	Análise das Respostas
1 - Perfil do Respodente	Idade	18 a 30	31 a 40	41 a 50	51 a 60	60 +	-	-	-	-		-	-	Coletar dados pessoais dos respondentes e analisar grau de formação dos gestores	
	Sexo	Masculino	Feminino	-	-	-	-	-	-	-		-	-		
	Escolaridade	TÉCNICO	SUPERIOR	PÓS-GRADUAÇÃO	-	-	-	-	-	-		-	-		
	Formação: curso	-											-		
	Cargo na organização contábil														
	Tempo de existência da organização contábil	menos de 3 anos	entre 3 a 5 anos	entre 5 e 10 anos	entre 10 e 15 anos	mais de 15 anos	-	-	-	-		-	-	Verificar nível de experiência deles no mercado	
	Qual o perfil dos seus clientes?	EMPRESAS DO LUCRO REAL		EMPRESAS DO LUCRO PRESUMIDO		EMPRESAS DO SIMPLES							-	Verificar o perfil dos clientes atendidos pela organização contábil	
2 - Contabilidade financeira X contabilidade gerencial	Além da tradicional contabilidade financeira, utilizada principalmente para atender as exigências do fisco, a sua empresa fornece dados que auxiliem uma melhor tomada de decisão dos seus clientes? Quais												Enquanto a contabilidade financeira é utilizada para prestar informações de reconhecimento, mensuração e evidenciação de fatos econômicos da empresa a usuários externos, a contabilidade gerencial tem a finalidade de descrever essas ações dentro da organização, a fim de auxiliar a empresa na sua gestão (CARRARO et. al. 2018).	Verificar se a prática da contabilidade gerencial se faz presente em sua organização contábil	
3 - Instrumentos, artefatos e práticas de gestão	Indique quais os métodos de sistema de custeio que seus clientes utilizam?	Por absorção	Variável ou direto	Padrão	Atividades (ABC)	Custeio meta	Não sei responder	não utilizam	-	-		-	Com base nos estudos do IFAC e do IMA, apresentados na sessão acima, é possível a determinação de práticas, artefatos e instrumentos gerenciais em cada estágio, categorizados conforme o foco em três grupos, o primeiro como método e sistema de custeio, o segundo como métodos de avaliação e medidas de desempenho e o terceiro como filosofias e medidas de gestão (SOUTES, 2006).	Saber quais os principais métodos de custeio são utilizados pelos clientes das organizações contábeis, bem como sua contribuição com isso	
	Este método de sistema de custeio utilizado pelo seu cliente teve ou tem alguma assessoria da sua organização contábil?														
	Indique quais os métodos de avaliação de desempenho que seus clientes utilizam?	ROI	Preço de transferência	Elaboração e análise de relatórios gerenciais	Valor presente líquido	Análise custo-volume-lucro	Benchmarking	Ciclo de vida do produto	EVA	Não sei responder	não utilizam	-		Saber quais os principais métodos de avaliação de desempenho utilizados pelos clientes das organizações contábeis, bem como sua contribuição com isso	
	Este método de avaliação do desempenho utilizado pelos seus clientes teve ou tem alguma assessoria da sua organização contábil?														
	Indique quais filosofias e modelos de gestão que seus clientes utilizam?	Controle financeiro	Controle operacional	Orçamento	Fluxo de caixa	Kaisen	Just in Time	Teoria das Restrições	Planejamento Estratégico	Gestão baseada em atividades (ABM)	Não sei responder	não utilizam		Entender quais filosofias e modelos de gestão são utilizados pelos clientes das organizações contábeis, bem como sua contribuição com isso	
	Estas filosofias e modelos de gestão utilizado por seus clientes teve ou tem alguma assessoria da sua organização contábil?														

Texto Introdutório ao questionário: Meu nome é Saul Marques Sastre e eu sou Mestrando do Curso de engenharia de produção na Universidade Federal do Rio Grande do Sul (UFRGS). Estou desenvolvendo uma pesquisa que servirá como base para a dissertação que estou escrevendo sobre contabilidade gerencial, filosofia Lean e Performance Prism , sob a orientação do Prof. Dr. Tarcísio Saurin

Esta pesquisa objetiva saber quais Instrumentos, artefatos e práticas de gestão são ofertados ou disponibilizados aos clientes de organizações de serviços contábeis na Região Metropolitana do RS.

Vale ressaltar que, uma vez respondido o questionário, o respondente autoriza a divulgação dos resultados na sua totalidade, de forma que não será identificado.

Agradeço a sua resposta.

Blocos	Questão	Alternativas											Embasamento Teórico	Objetivo
1 - Perfil do Respondente e sua experiência com Instrumentos, artefatos e práticas de gestão	1 - Regime de tributação	Simples Nacional	Lucro Presumido	Lucro Real	-	-	-	-	-	-	-	-	-	Coletar dados das organizações respondentes e analisar grau de formação dos gestores
	2 - Cidade Sede													
	3 - A empresa possui filiais, se sim quantas e onde?													
	4 - Ramo de atuação												-	
	5 - Tempo de Mercado	< 2 anos	3 a 5 anos	6 a 10 anos	11 a 15 anos	15 anos ou >							-	
	6 - Número de colaboradores	< 5	6 a 10	11 a 100	101 >								-	
	7 - Faturamento médio ano	< R$ 4.800.000,00	4,8 milhões a 78 milhões	> 78 milhões	-	-	-	-						
	8 - Saúde financeira	Ruim	Satisfatória	Boa	Excelente	-	-	-	-				-	
	9 - Formação do gestor	Ensino Fundamental	Ensino Médio	Ensino Superior	Pós-Graduação									
	10 - Tempo de mercado	< 2 anos	3 a 5 anos	6 a 10 anos	11 a 15 anos	15 anos ou >								
	11 - Tempo do gestor a frente do cargo	< 2 anos	3 a 5 anos	6 a 10 anos	11 a 15 anos	15 anos ou >								
	12 - Além da tradicional contabilidade financeira, utilizada principalmente para atender as exigências do fisco, a sua empresa recebe informações do seu contador que auxiliem uma melhor a tomada de decisão na sua empresa? Explique												Enquanto a contabilidade financeira é utilizada para prestar informações de reconhecimento, mensuração e evidenciação de fatos econômicos da empresa a usuários externos, a contabilidade gerencial tem a finalidade de descrever essas ações dentro da organização, a fim de auxiliar a empresa na sua gestão (CARRARO et. al. 2018).	Verificar qual o foco da prática da contabilidade gerencial que se faz presente na empresa
	13 - Indique quais os métodos de sistema de custeio que sua empresa utiliza? Justifique	Por absorção	Variável ou direto	Padrão	Atividades (ABC)	Custeio meta	Não sei responder	não utilizam					Com base nos estudos do IFAC e do IMA, apresentados na sessão acima, é possível a determinação de práticas, artefatos e instrumentos gerenciais em cada estágio, categorizados conforme o foco em três grupos, o primeiro como método e sistema de custeio, o segundo como métodos de avaliação e medidas de desempenho e o terceiro como filosofias e medidas de gestão (SOUTES, 2006).	Saber quais os principais métodos de custeio são utilizados na empresa e qual a contribuição da organização contábil nesse quesito
	14 - Este método de sistema de custeio utilizado teve ou tem alguma assessoria da sua organização contábil?													
	15 - Indique quais os métodos de avaliação de desempenho que sua empresa utiliza?	ROI	Preço de transferência	Elaboração e análise de relatórios gerenciais	Valor presente líquido	Análise custo-volume-lucro	Benchmarking	Ciclo de vida do produto	EVA	Não sei responder	não utilizam	-		Saber quais os principais métodos de avaliação de desempenho utilizados e qual a contribuição da organização contábil nesse quesito
	16 - Este método de avaliação do desempenho utilizado pelos sua empresa teve ou tem alguma assessoria da sua organização contábil?													
	17 - Indique quais filosofias e modelos de gestão vocês utilizam?	Controle financeiro	Controle operacional	Orçamento	Fluxo de caixa	Kaisen	Just in Time	Teoria das Restrições	Planejamento Estratégico	Gestão baseada em atividades (ABM)	Não sei responder	não utilizam		Entender quais filosofias e modelos de gestão são utilizados na empresa e qual a contribuição da organização contábil nesse quesito
	18 - Estas filosofias e modelos de gestão utilizado por sua empresa teve ou tem alguma assessoria da sua organização contábil?													
2 - Performance Prism	19 - Os serviços de contabilidade entregues para a sua empresa atendem a necessidade de sua organização no que tange a desenvolvimento e competitividade? Explique												O Performance Prism coloca a visão dos Stakeholders em primeiro plano, sendo composto por cinco faces inter-relacionadas de um prisma: (1) Satisfação dos Stakeholdes; (2) Estratégias; (3) Processos; (4) Capacidades e; (5) Contribuição dos Stakeholders. Salienta-se que os Stakeholders ocupam o topo e a base do prisma, onde as faces laterais são ocupadas pela estratégia, os processos e as capacidades. O Performance Prism reflete a complexidade de atrelar aspectos internos da organização com os aspectos externos cujo objetivo final é atender as Stakeholders (NEELY; ADAMS, 2000).	1 - Satisfação dos Stakeholders: verificar se a entrega dos serviços de contabilidade estão satisfatórios por parte dos Stakeholders
	20 - Quais as práticas (estratégias) que sua organização contábil utiliza para atender sua empresa? Ela entrega aquilo que se compromete a entregar?													2 - Estratégia: entender, do ponto de vista dos clientes, quais as práticas (estratégias) que as organizações contábeis utilizam para atender seus clientes e se seus objetivos estão sendo cumpridos.
	21 – Qual a forma que o serviço de contabilidade é prestado conta para a empresa? Existem formulários específicos e padronizados de contabilidade financeira e gerencial? (Fazer a análise dos documentos quando houver)													3 – Processos: Entender os processos de gestão do cliente em relação aos serviços oferecidos pela organização contábil, testando sua eficiência, eficácia e efetividade (quando recebe as informações).
	22 – Na empresa existem pessoas, infraestrutura e tecnologia necessária preparados para analisar os documentos e informações enviados pelas organizações contábeis?													4 – Pessoas: analisar o quadro de pessoal do cliente, infraestrutura e tecnologia, buscando entender seu preparo para receber as informações das organizações contábeis
	23 – Existe alguma contribuição da sua parte sobre quais melhorias seriam importantes que a organização contábil possa oferecer a sua empresa para contribuir com a melhoria do desenvolvimento e competitividade?													5 – Feedback: buscar a contribuição do cliente sobre o serviço prestado e quais as melhorias que ele gostaria de obter.

Texto Introdutório ao questionário: Meu nome é Saul Marques Sastre e eu sou Mestrando do Curso de engenharia de produção na Universidade Federal do Rio Grande do Sul (UFRGS). Estou desenvolvendo uma pesquisa que servirá como base para a dissertação que estou escrevendo sobre contabilidade gerencial, filosofia Lean e Performance Prism , sob a orientação do Prof. Dr. Tarcísio Saurin
Esta pesquisa objetiva saber, a partir do Performance Prism entender o grau de satisfação, a estratégia de recebimento dos serviços contábeis, a estrutura existente para receber os serviços, bem como sugestões de melhorias.
Vale ressaltar que, uma vez respondido o questionário, o respondente autoriza a divulgação dos resultados na sua totalidade, de forma que não será identificado.
Agradeço a sua resposta.

APÊNDICE C - INSTRUMENTO DE PESQUISA/ ESPECIALISTAS E CONTABILIDADE

1. Você concorda com as etapas e a estrutura proposta no *Framework*?

2. Na etapa (a- Entender), as perguntas semiestruturadas permitem o verdadeiro entendimento das demandas dos *Stakeholders* (clientes)? Alguma sugestão? 10

3. Na etapa (b – Agir), o fluxo de serviços pré-acordados está correto?

4. Ainda nesta etapa (b – Agir), com relação a maturidade de gestão, você concorda com o sugerido no *Framework*?

5. Ainda nesta etapa (b – Agir), com relação ao manual de gestão, alguma sugestão?

6. Na etapa (c – Medir), você concorda com as medidas de desempenho sugeridas para avaliar?

7. Com relação a etapa (d – Capacitar), você concorda com as etapas sugeridas? Alguma sugestão de melhoria?

8. Ainda com relação a etapa (d – Capacitar), foi sugerido o uso de ferramentas do *Lean* como uma forma evolutiva no desenvolvimento de funções em equipamentos e sistemas de informações? Quais você recomendaria?

9. Com relação a etapa (e – Avaliar), você concorda com as práticas sugeridas? Alguma sugestão de melhoria?

10. O *Framework* proposto é de fácil usabilidade tanto por parte dos contadores quanto por parte dos clientes?

11. Na sua opinião o *Framework* apresentado tem contribuição para a melhoria da competitividade das empresas de forma geral?

12. Na sua opinião, quais possíveis barreiras para aplicação da

Framework, recursos necessários (tempo, pessoal qualificado, etc.), clareza dos passos, poderiam existir?

APÊNDICE D - INSTRUMENTO DE APLICAÇÃO DA *FRAMEWORK* 2

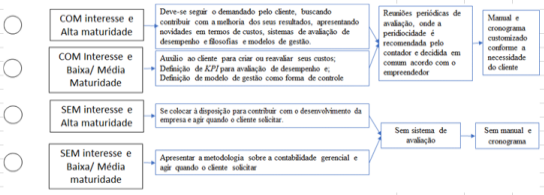
APLICAÇÃO DO FRAMEWORK 2

ETAPA ENTENDER	PERGUNTAS	1 - RESPOSTAS	MATURIDADE BAIXA/ MÉDIA	MATURIDADE ALTA
PERGUNTAS FEITAS PELAS ORGANIZAÇÕES CONTÁBEIS	1 - Além da tradicional contabilidade financeira, utilizada principalmente para atender as exigências do fisco, a sua empresa teria interesse em informações gerenciais para auxiliar uma melhor tomada de decisão?			
	2 - Que problema posso te ajudar na melhoria da gestão do teu negócio?			
	3 - Indique um ou mais sistemas de custeio que sua empresa utiliza?			
	4 - Indique um ou mais sistemas de avaliação de desempenho que sua empresa utiliza?			
	5 - Indique uma ou mais filosofias e modelos de gestão que sua empresa utiliza?			
AVALIAÇÃO DAS PREMISSAS	6 - No caso de um serviço diferenciado de contabilidade gerencial, ao qual possa auxiliar o desenvolvimento da sua empresa, existe a possibilidade de aumentar o pagamento de honorários?			
	7 - Para esse trabalho de contabilidade gerencial proposto faz-se necessário que as informações passadas a contabilidade sejam fidedignas a realidade. Qual a sua percepção sobre isso?			

DIAGNÓSTICO

SCORE INTERESSE	SIM	NÃO
SCORE MATURIDADE	BAIXA/ MÉDIA	ALTA

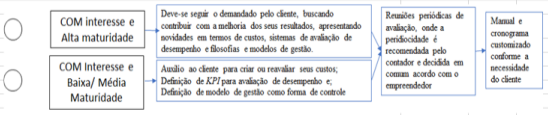
ETAPA AGIR



SEGUIR PARA A PRÓXIMA ETAPA?

SIM	NÃO

ETAPA MEDIR



Com interesse e alta maturidade

Apresentar sugestões de novas tecnologias ou benchmarkings sobre custeios;
Sugerir e acompanhar o desempenho dos *Key Performace Indicatorz – KPI,* através das ferramentas e metodologias utilizadas na empresa;
Acompanhar o desempenho da empresa no que se refere a instrumentos de controle;

Usar de ferramentas da qualidade, conforme a situação, visando o desenvolvimento de soluções evitando assim possíveis erros na entrega e/ ou recebimentos das informações gerenciais fornecidas, gerando prejuízo para ambos, contadores e empreendedores.

Com interesse e baixa ou média maturidade

Verificar o nível de desempenho da empresa no que se refere a custeio e sugerir modificações quando necessário;
Auxiliar na criação ou manutenção de *Key Performace Indicatorz – KPI;*
Analisar o desempenho da empresa no que se refere a instrumentos de controle e;

Usar de ferramentas da qualidade, conforme a situação, visando o desenvolvimento de soluções evitando assim possíveis erros na entrega e/ ou recebimentos das informações gerenciais fornecidas, gerando prejuízo para ambos, contadores e empreendedores.

Recomendações

- Combinar um calendário de reuniões de avaliação, cuja pauta recomendada será avaliação dos *KPIs* , avaliação da empresa nos instrumentos de controle pré-estabelecidos e assuntos gerais a serem propostos por ambos os lados;
- Reuniões objetivas de no máximo uma hora;
- Que os relatórios com o que vai ser discutido na reunião sejam enviados com antecedência mínima de quarenta e oito horas, para que a empresa possa ter ciência dos números antes e já preparar planos de ação de melhoria a ser discutida na pauta;

Manual de gestão: a ser criado para ser inaugurado na primeira reunião

ETAPA CAPACITAR

Recomendações

- Sistema padrão de tecnologia e infraestrutura adequada a realidade do cliente;
- Apresentar rotinas de capacitação e;
- Estabelecer os Poka Yokes necessários.

ETAPA AVALIAR

Recomendações

Apresentação do Formulário Geral de Avaliação (FGA) pré-estruturado e customizado à realidade de cada empresa;

Apresentação do formulário de Relatório de Ajustes Imediatos (RAI) a ser utilizado por ambas as partes, quando houver necessidade e;

Apresentação de modelo de Relatório de Desempenho do escritório Contábil (RDC), com sugestões de melhorias a ser preenchido pelas empresas.

APÊNDICE E - RESULTADO DA PESQUISA COM ORGANIZAÇÕES CONTÁBEIS

RESULTADO DA PESQUISA COM GESTORES DE ORGANIZAÇÕES CONTÁBEIS

1 - Perfil dos Respodentes

	ORGANIZAÇÕES CONTÁBEIS	Idade Gestor	Sexo	Escolaridade	Curso	Cargo	Tempo de existência empresa
	1	31 a 40	Feminino	Pós-Graduação	Ciências Contábeis	Diretor	10 a 15 anos
	2	31 a 40	Masculino	Pós-Graduação	Ciências Contábeis	Diretor	10 a 15 anos
	3	31 a 40	Masculino	Pós-Graduação	Ciências Contábeis	Diretor	Mais de 15 anos
	4	51 a 60	Masculino	Técnico	Téc. Contábil	Diretor	Mais de 15 anos
	5	51 a 60	Masculino	Superior	Ciências Contábeis	Diretor	Mais de 15 anos
	6	41 a 50	Masculino	Superior	Ciências Contábeis	Diretor	Mais de 15 anos
	ORGANIZAÇÕES CONTÁBEIS	Lucro Real %	Lucro Presumido %	Simples %	STAKEHOLDER DEFINITIVO		
Perfil dos clientes das organizações contábeis	1	15	35	50	CLIENTES		
	2	10	30	60	CLIENTES		
	3	20	35	45	CLIENTES		
	4	2	28	70	CLIENTES		
	5	5	10	85	CLIENTES		
	6	35	40	25	CLIENTES		

2 - Contabilidade financeira X contabilidade gerencial

PERGUNTAS/ ORGANIZAÇÃO CONTÁBIL	1	2	3	4	5	6
Além da tradicional contabilidade financeira, utilizada principalmente para atender as exigências do fisco, a sua empresa fornece dados que auxiliem uma melhor tomada de decisão dos seus clientes? Quais	SIM, NÃO SÃO TODOS, MAS ALGUNS COM APRESENTAÇÃO DE RESULTADOS COM INDICADORES FINANCEIROS: PE, MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO, NECESSIDADE DE CAPITAL DE GIRO... DEPENDE DO NÍVEL DE MATURIDADE DO CLIENTE. TEM ALGUNS QUE NÃO INFORMAM TODOS OS DADOS. EXISTEM CLIENTES QUE NÃO SÃO CLIENTES DA CONTABILIDADE, MAS FAZEM SERVIÇOS DE CONTABILIDADE GERENCIAL.	Sim... Relatórios de análises de resultado, desempenho financeiro, evolução da empresa, operacional, análise do real com o fiscal... Contabilidade paralela para saber se a empresa está indo bem, não só na contabiliadade como na vida real. Na construção civil existe um lucro exorbitante devido a compra sem nota. As empresas aproveitam pouco os relatórios. O principal objetivo é pagar o mínimo do imposto e fugir da fiscalização. A contabilidade gerencial fica posterior a isso. A contabiidade não condiz com a realidade. Apenas 20% dos clientes trazem o negócio redondo. O principal contraole gerencial é a venda no cartão para pagar o imposto e não chamar a atenção do fiscal. A contabilidade é gerecial no sentido preventivo de multas.	Sim... RH, gestão pessoal, tributos, novos produtos...	Para alguns clientes sim, para tomar decisões, ver se estao tendo um retorno satisfatório, ajuda a calcular a margem de lucro, decisões futuras. A maioria não dá bola	Quando os clientes solicitam sim. Na maioria das vezes prestamos aconselhamento apenas.	SIM, MAS NÃO SÃO TODOS. DEPENDE DE CADA EMPRESA E DA MATURIDADE DO GESTOR. UMA GRANDE MAIORIA SE PREOCUPA EM SONEGAR MAS NÃO QUER CHAMAR A ATENÇÃO DA FISCALIZAÇÃO NA EMPRESA, DAÍ PREFERE NÃO ESTABELECER MUITOS CONTROLES

3 - Instrumentos, artefatos e práticas de gestão

PERGUNTAS/ ORGANIZAÇÃO CONTÁBIL	1	2	3	4	5	6
Indique quais os métodos de sistema de custeio que seus clientes utilizam?	PADRÃO	Variável ou direto	Não sei responder	Variável ou direto	Padrão	Padrão
Este método de sistema de custeio utilizado pelo seu cliente teve ou tem alguma assessoria da sua organização contábil?	Na verdade, dentro de custo sempre se utilizou o custo médio como padrão devido ao nível do cliente	A maioria é custeio variável e 20% é custo direto. Não teve assessoria do escritório, tecnologia utizada pela empresa. O variável é pelo escritório	Se fornece os dados mas não se sabe o que faz com os dados - de uma forma geral	No geral, mas a maioria não calcula nada. Em alguns casos sim, quando o cliente procura ou quando vê que a coisa está difícil ou está vindo as coisas erradas	Quando eles solicitam prestamos todas as informações possíveis	SIM, DE ACORDO COM O NÍVEL DE CADA CLIENTE
Indique quais os métodos de avaliação de desempenho que seus clientes utilizam?	Elaboração e análise de relatórios gerenciais Análise custo-volume-lucro	Análise custo-volume-lucro	Não sei responder	ROI Elaboração e análise de relatórios gerenciais	Elaboração e análise de relatórios gerenciais	ROI Elaboração e análise de relatórios gerenciais Análise custo-volume-lucro
Este método de avaliação do desempenho utilizado pelos seus clientes teve ou tem alguma assessoria da sua organização contábil?	sim	Nos 20% que fazem a contabilidade 100% sim. Os demais não condiz com a realidade	Se fornece os dados mas não se sabe o que faz com os dados - de uma foram geral	Para os que precisam é analisado o ROI e relatórios gerenciais	Sempre quando somos solicitados	SEMPRE QUE SOLICITADO SIM
Indique quais filosofias e modelos de gestão que seus clientes utilizam?	Controle financeiro Orçamento Fluxo de caixa Planejamento Estratégico	Controle financeiro Controle operacional Fluxo de caixa -	Controle financeiro Controle operacional Orçamento -	Controle financeiro Fluxo de caixa - -	Controle financeiro Controle operacional - -	Controle financeiro Orçamento Fluxo de caixa -
Estas filosofias e modelos de gestão utilizado por seus clientes teve ou tem alguma assessoria da sua organização contábil?	Da nossa parte esses três primeiros, o planejamento estratégico ainda não...	Alguns não utilizam nada... Sim trabalham a gestão orçamentária com indicadores de desempenho para um sistema de controladoria.	as mais comuns na gestão são utilizadas e apoiadas pelos escritório	Mesma lógica quando os clientes solicitam ou pedem socorro	Sempre quando nos solicitam. Em geral não nos solicitam, a não ser quando a coisa aperta	NA MESMA LÓGICA, SEMPRE PRESTAMOS ASSESSORIA, DESDE QUE SOLICITADOS. JÁFIZEMOS ALGUMAS INICIATIVAS DE CAPACITAR CLIENTES, MAS NÃO TIVEMOS MUITA ACEITAÇÃO

APÊNDICE F - RESULTADO DA PESQUISA COM ORGANIZAÇÕES - PARTE 1

Perfil dos respondentes										
Empresa	**Cidade Sede**	**Filiais**	**Ramo de atuação**	**Tempo de Mercado**	**Número de colaboradores**	**Faturamento médio ano**	**Saúde financeira**	**Formação do gestor**	**Tempo de Mercado do Gestor**	**Tempo do gestor a frente do cargo**
Simples Nacional	Porto Alegre RS	Não	Farmácia	6 a 10 anos	< 5	< R$ 4.800.000,00	Satisfatória	Ensino Superior	6 a 10 anos	6 a 10 anos
Lucro Presumido	Canoas RS	Não	Logística	11 a 15 anos	11 a 100	4,8 milhões a 78 milhões	Satisfatória	Ensino Médio	6 a 10 anos	15 anos ou >
Lucro Real	Cachoeirinha RS	Sim, matriz + 3 filiais no Brasil	Lavanderia industrial	15 anos ou >	101 >	4,8 milhões a 78 milhões	Boa	Pós-Graduação	15 anos ou >	15 anos ou >

Experiência com Instrumentos, artefatos e práticas de gestão										
	SIMPLES NACIONAL			**LUCRO PRESUMIDO**			**LUCRO REAL**			
12 - Além da tradicional contabilidade financeira, utilizada principalmente para atender as exigências do fisco, a sua empresa recebe informações do seu contador que auxiliem uma melhor a tomada de decisão na sua empresa? Explique	sim, recebemos mensalmente um relatório gerencial de nossos movimentos.			Sim, mas nossa preocupação com a contabilidade é atender ao fisco, aliás, nosso contador tem a obrigação de fazer tudo certo para deixar a fiscalização longe de nossa empresa. Nosso nome não vai aparecer nessa pesquisa né? (risos). Procuramos pagar o mínimo de imposto possível. Minha outra empresa, muito parecida com essa, tive que abandonar devido a problemas com o fisco. Estou com um advogado tentando resolver esse problema, mas entendo que minha divida com a outra empresa é impagável. O contador tenta conversar conosco sobre resultado financeiro. Entendo que quando temos dinheiro em caixa, estamos fazendo um bom trabalho e o mesmo ocorre ao contrário, então essa é a nossa maneira de administrar, estando certa ou errada para os especialistas. Somos lucro presumido devido ao nosso faturamento. Minha vontade era ter diversas empresas do Simples, mas esse foi um dos meus erros do passado. Quando precisamos comprovar alguma renda, peço ao meu contador que elabore. Esse é um dos pontos que discuttimos bastante, pois nem sempre conseguimos comprovar nosso faturamento para o crédito que necessitamos.			Sim, temos um escritório de contabilidade que faz nossa contabilidade, tanto fiscal quanto gerencial. É um contador de uma organização contábil que atua aqui dentro, mas ainda contamos com uma equipe de profissionais ocupados e preocupados em reduzir nosso custo operacional e monitorar nossa gestão. Ainda assim, com frequencia contratamos assessorias internas para análise de tributos pagos a maior, por exemplo.		
13 - Indique quais os métodos de sistema de custeio que sua empresa utiliza? Justifique	Não sei responder			Não sei responder			Padrão			
14 - Este método de sistema de custeio utilizado teve ou tem alguma assessoria da sua organização contábil?	Sim, nos indicaram o programa de computador e foi uma grande diferença aqui na empresa. Mas paralelo a isso, recebemos todo o mês um relatório gerencial dos nossos números. Tivemos um problema grave com custos e a partir disso começamos a solicitar mais informações técnicas sobre nosso negócio.			Nenhum... Não interferem nesse quesito. Mas tentam conversar conosco quando estamos com problemas, esses dias fui chamado porque a venda "por fora" estava superior a oficial e teríamos que injetar dinheiro do caixa 2 para poder fechar o balanço.			Sim, temos um escritório de contabilidade que faz nossa contabilidade, tanto fiscal quanto gerencial. É um contador de uma organização contábil que atua aqui dentro, mas ainda contamos com uma equipe de profissionais ocupados e preocupados em reduzir nosso custo operacional e monitorar nossa gestão. Ainda assim, com frequencia contratamos assessorias internas para análise de tributos pagos a maior, por exemplo.		
15 - Indique quais os métodos de avaliação de desempenho que sua empresa utiliza?	Elaboração e análise de relatórios gerenciais			Elaboração e análise de relatórios gerenciais			ROI	Elaboração e análise de relatórios gerenciais	Análise custo-volume-lucro	
16 - Este método de avaliação do desempenho utilizado pelos sua empresa teve ou tem alguma assessoria da sua organização contábil?	sim, eles elaboram o relatório gerencial todo o mês e nos entregam com as suas considerações que nos são valiosas. Quando temos dúvidas ou duvidamos de algum número, fazemos reunião com ele. Sempre desmistificamos nossas dúvidas. Me sinto bem atendido.			Usamos relatórios gerenciais. Temos o faturamento oficial e o gerencial para mostrar para o banco quando necessitamos de crédito. Quem faz isso para nós é o contador, que tem que ser nosso parceiro quando precisamos.			Nossa empresa atua em diversos segmentos e precisamos constantemente monitorar nosso desempenho. Meu preferido é o ROI, mas utilizamos também a análise de relatórios gerenciais e a análise custo-volume- lucro quando apresentamos o orçamento para um futuro cliente. Nosso retorno médio do investimento que fazemos em cada cliente, com o aluguel de EPIs não deve ser superior a 8 meses. A organização contábil assessora nossa equipe, quando demandada		
17 - Indique quais filosofias e modelos de gestão vocês utilizam?	Controle financeiro	Controle operacional	Fluxo de caixa	Controle financeiro	Controle operacional	Fluxo de caixa	Controle financeiro, Controle operacional, Orçamento, Fluxo de caixa, Kaisen, Just in Time, Teoria das Restrições, Planejamento Estratégico			
18 - Estas filosofias e modelos de gestão utilizado por sua empresa teve ou tem alguma assessoria da sua organização contábil?	Nosso sistema fornece os controles financeiro, operacional e o fluxo de caixa e, como já foi dito, somos assessorados pelo nosso contador através do relatório mensal que nos entrega. No planejamento estratégico, não buscamos ajuda alguma, criamos uma metodologia caseira e de consumo interno. Utilizamos isso como um guia para nossas ações no ano.			Basicamente trabalhamos com nossos números, pois o que declaramos para a contabilidade não reflete nossa realidade como um todo.			Utilizamos o máximo de ferramentas possíveis na nossa gestão. Nosso Balanced Scorecard é uma adaptação do modelo tradicional, pois elencamos alguns indicadores que nos interessam e monitoramos constantemente. Adoro essas ferramentas do modelo Toyota - Lean. Ganhamos muito dinheiro implantando essas tecnologias aqui na empresa. Gostamos de contratar consultorias especializadas para nos ajudar a ser competitivos. A contabilidade participa ativamente nos controles, principalmente financeiro, operacional, orçamento e fluxo de caixa. Nas demais questões operacionais da fábrica, não.		

APÊNDICE G - RESULTADO DA PESQUISA COM ORGANIZAÇÕES - PARTE 2

2 - Performance Prism			
19 - Os serviços de contabilidade entregues para a sua empresa atendem a necessidade de sua organização no que tange a desenvolvimento e competitividade? Explique	Quando comecei com o meu negócio, busquei um contador que pagasse meus impostos de forma correta. Procurava sonegar ao máximo que podia, todavia tive alguns problemas com isso e com o passar do tempo, acabei trocando de contador. Busquei um com mais expertise no meu ramo, principalmente porque tem alguns itens na minha farmácia que possuem isenção de tributação. Penso que o contador é peça fundamental do meu negócio e dentro do limite que posso pagar, esse que tenho me é satisfatório. Paralelo ao serviço de contabilidade e orientado pelo próprio contador, investimos em softwares mais robustos que nos dão relatórios gerenciais da nossa movimentação, bem como auxiliam na nossa tomada de decisão. Tivemos problemas com esse software há pouco tempo, devido a erros internos. Apesar de registrarmos a entrada de produtos, não acionávamos o sistema para atualizar os preços e quando vimos estávamos vendendo com prejuizo... Quase quebramos por isso e atualmente adotamos solicitar ao contador relatórios gerenciais de nossa movimentação, com o objetivo de confrontar com nossos dados.	Sim, como disse, nossa contabilidade tem a função principal de nos deixar longe do fisco. O resto realizamos por aqui com muito trabalho e dedicação	Sim, muito já falei sobre isso aqui nessa entrevista. A contabilidade é uma atividade essencial para nossa empresa. Nos preocupamos muito em pagar o tributo justo, nada a mais que a legislação cobra
20 - Quais as práticas (estratégias) que sua organização contábil utiliza para atender sua empresa? Ela entrega aquilo que se compromete a entregar?	Como havia falado, dentro daquilo que solicitamos, somos atendidos. Entendo que se precisássemos de mais alguma informação, seríamos bem atendidos por eles. Talvez falte aqui na empresa pessoa mais capaz, onde me incluo, que poderia trabalhar melhor nossos números, mas naquilo que almejamos e dentro da nossa filosofia de gestão e de vida, nos sentimos bem atendidos. Não almejo maior crescimento, meu objetivo é manter minha qualidade de vida, que considero exclente e seguir vivendo. Sobre as práticas de contabilidade, como já havia dito, são os relatórios gerenciais que recebemos sempre até o dia 5 de cada mês, referente ao mês passado, onde aparecem indicadores de desempenho que elegemos importantes.	Sim, como disse as vezes divergimos na entrega de documentos que precisamos. Ele sempre nos convence que nossos números podem aparecer no imposto de renda e dar complicação futura	Ela atende o que pedimos e se não atende ela busca a informação ou deixa de nos atender.
21 – Qual a forma que o serviço de contabilidade é prestado conta para a empresa? Existem formulários específicos e padronizados de contabilidade financeira e gerencial? (Fazer a análise dos documentos quando houver)	O formulário de controle gerencial apresentado pelo gestor é padrão e simples. Apresenta suscintamente em apenas uma folha A4, informações como faturamento, estoque, gastos com folha de pagamento, custos fixos e variaveis. Ao final apresenta o lucro ou prejuizo do mês, que varia conforme as retiradas mensais do proprietácio. Aparentemente percebe-se que tudo o que é vendido é registrado e tributado, bem como saídas e entradas.	Não, nenhum e também não procuramos esse tipo de informação	Sim vários os já citados aqui... Temos tecnologia própria de gestão e nossa contabilidade tem que se adaptar ao que necessitamos
22 – Na empresa existem pessoas, infraestrutura e tecnologia necessária preparados para analisar os documentos e informações enviados pelas organizações contábeis?	Sim, dentro daquilo que solicitamos de documentos sim. Como rotina, todo o início do mês, sento com a minha menina do financeiro e conversamos sobre as contas, onde podemos cortar custos e como podemos otimizar melhor as compras. Dali nascem nossas promoções do mês.	Preciso de pessoas de confiança na minha equipe. Da mesma maneira que sonegamos, reconheço que não temos um controle efetivo daquilo que faturamos. Adotei a prática de contratar pessoas de minha confiança para trabalhar comigo. Minha esposa é o financeiro da empresa.	Sim e estamos constantemente investindo em softwares e hardwares de gestão. Nosso ramo não perdoa muito erro. Necessitamos constantemente estar investindo em melhoria de gestão e em capacitações. O contador que se vire para nos acompanhar, pois é bem pago para isso.
23 – Existe alguma contribuição da sua parte sobre quais melhorias seriam importantes que a organização contábil possa oferecer a sua empresa para contribuir com a melhoria do desenvolvimento e competitividade?	Os contadores precisam entender que é necessário oferecer um serviço que atenda a expectativa do seu cliente empreendedor. No nosso caso, nos sentimos bem atendidos com aquilo que nos é oferecido. Muitas vezes fico sabendo que o contador de um amigo realizou uma palestra sobre algum tema específico que também me interessa. O nosso contador não oferece esse tipo de serviço adicional, mas também não sei se eu seria um cliente assíduo dessas capacitações.	Preciso que façam o que peço e as vezes me surpreenderem com alguma informação que me permita pagar menos imposto. Quando isso acontece fico muito feliz (risos)	Preciso que estejam sempre atualizados para contribuir com a melhoria da nossa gestão. Toda a informação nova e construtiva é muito bem vinda. No nosso país é difícil planejar o passado, ainda nesta semana fomos notificados pela Receita Federal sobre um procedimento contábil que realizamos a 4,5 anos atrás... O Brasil não é para amadores.

APÊNDICE H - RESULTADO DA PESQUISA COM ESPECIALISTAS

PERGUNTAS	CONTADOR	ENGENHEIRO	CONTADOR	ADMINISTRADOR
1.Você concorda com as etapas e a estrutura proposta no Framework?	O que ele tem de diferente? Colocar nas contribuições do estudo	Back Office, retirar a palavra período; Alinhar os 5 passos (verbos) com o Performance Prism; Justificar Stakeholders; Retirar o Lean da base e trocar Lean Thinking somente por Lean.	Não concordo com o termo contabilidade financeira; ONG não se enquadra no trabalho e poderia se enquadrar. Está gerencial, mas tenho dúvida da prática. Está muito teórico. Até que ponto os clientes vão se disponibilizar a isto?	Sim, mas está bastante teórico, quero ver na prática. Os empresários gostam de ganhar dinheiro, mas nem sempre vêem a gestão como importante
2.Na etapa (a- Entender), as perguntas semi-estruturadas permitem o verdadeiro entendimento das demandas dos Stakeholders (clientes)? Alguma sugestão?	Fazer a pergunta "que problema posso te ajudar na melhoria da gestão do teu negócio?"	Trocar a palavra método por sistema	Sim e nenhuma sugestão	Sim
3.Na etapa (b – Agir), o fluxo de serviços pré-acordados estão corretos?	sim	Deixar o framework mais aberto, mais sugestão, menos prescrição	Deconfio se os clientes vão aceitar a contabilidade gerencial. Como comprometer o empresário?	Sim
4.Ainda nesta etapa (b – Agir), com relação a maturidade de gestão, você concorda com o sugerido no Framework?	sim	Quanto é muita maturidade de gestão? Peq/ média/ alta?	Sim, mas se o cliente não tem maturidade, como fazer para ele ter?	Depende do que se entende por maturidade. Trocaria a palavra por interesse
5.Ainda nesta etapa (b – Agir), com relação ao manual de gestão, alguma sugestão?	não	Pensar em manual de gestão e cronograma	O manual pode ser um instrumento para criar adesão. Tem que ser didático e falar a língua do empresário.	Que seja o mais didático possível. Desconfio da operacionalidade deste manual.
6.Na etapa (c – Medir), você concorda com as medidas de desempenho sugeridas para avaliar?	à realidade	Desde que não sejam prescritivas - orçamentos e resultados	sim	Sim, desde que estajam abertos e variem conforme a necessidade da empresa
7.Com relação a etapa (d – Capacitar), você concorda com as etapas sugeridas? Alguma sugestão de melhoria?	sim	Criar rotinas de capacitação com base nas necessidades (antes, durante e depois)	Sim, desde que alinhadas com o cliente	Sim
8.Ainda com relação a etapa (d – Capacitar), foi sugerido o uso de ferramentas do Lean como uma forma evolutiva no desenvolvimento de funções em equipamentos e sistemas de informações? Quais você recomendaria?	cursos de integração contador/ empresa	Sugerir instrumento de avaliação padronizado e estruturado	Autocontrole. Conscientizar o colaborador e o cliente	Poka Yokes para evitar falhas
9.Com relação a etapa (e – Avaliar), você concorda com as práticas sugeridas? Alguma sugestão de melhoria?	não	sim	Colocar uma situação intermediária, com feedback diário, conforme necessidades de ajustes	Feed Backs em tempo real conforme a necessidade
10.O Framework proposto é de fácil usabilidade tanto por parte dos contadores quanto por parte dos clientes?	Estabelecer como rotina de trabalho	sim	Sim, uma vez ajustado, sim	Ideal se fosse um programa de computador
11.Na sua opinião o Framework apresentado tem contribuição para a melhoria da competitividade das empresas de forma geral?	sim	sim	sim	Se houver motivação por parte da empresa, sim
12.Na sua opinião, quais possíveis barreiras para aplicação da framework, recursos necessários (tempo, pessoal qualificado, etc.), clareza dos passos, poderiam existir?	Ter um perfil de cliente que não entende a contabilidade como potencial de gestão, ou o escritório contábil não ter estrutura para atender	Após a implementação do Framework, apresentar a versão Beta;	Qualificação dos empresários e dos colaboradores do escritório	Qualificação e motivação, tanto dos contadores quanto das empresas

APÊNDICE I - RESULTADO DA PESQUISA COM UMA ORGANIZAÇÃO CONTÁBIL

PERGUNTAS	CONTADOR
1.Você concorda com as etapas e a estrutura proposta no Framework?	CONCORDA
2.Na etapa (a- Entender), as perguntas semi-estruturadas permitem o verdadeiro entendimento das demandas dos Stakeholders (clientes)? Alguma sugestão?	CONCORDA
3.Na etapa (b – Agir), o fluxo de serviços pré-acordados estão corretos?	sim
4.Ainda nesta etapa (b – Agir), com relação a maturidade de gestão, você concorda com o sugerido no Framework?	sim
5.Ainda nesta etapa (b – Agir), com relação ao manual de gestão, alguma sugestão?	15 DIAS SUBSEQUENTES
6.Na etapa (c – Medir), você concorda com as medidas de desempenho sugeridas para avaliar?	SIM, MAS OS PEQUENOS PODEM SER TRIMESTRAIS
7.Com relação a etapa (d – Capacitar), você concorda com as etapas sugeridas? Alguma sugestão de melhoria?	sim
8.Ainda com relação a etapa (d – Capacitar), foi sugerido o uso de ferramentas do Lean como uma forma evolutiva no desenvolvimento de funções em equipamentos e sistemas de informações? Quais você recomendaria?	NENHUMA
9.Com relação a etapa (e – Avaliar), você concorda com as práticas sugeridas? Alguma sugestão de melhoria?	não
10.O Framework proposto é de fácil usabilidade tanto por parte dos contadores quanto por parte dos clientes?	SIM
11.Na sua opinião o Framework apresentado tem contribuição para a melhoria da competitividade das empresas de forma geral?	sim
12.Na sua opinião, quais possíveis barreiras para aplicação da framework, recursos necessários (tempo, pessoal qualificado, etc.), clareza dos passos, poderiam existir?	FUNCIONA DESDE QUE O CLIENTE TENHA CONSCIÊNCIA DA CONTABILIDADE

APÊNDICE J – APLICAÇÃO DA *FRAMEWORK* 2 - SIMPLES NACIONAL

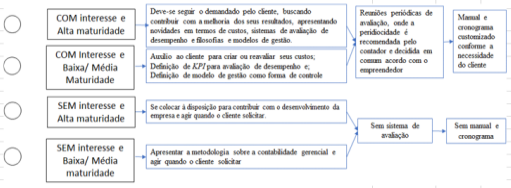
APLICAÇÃO DO FRAMEWORK 2

	PERGUNTAS	1 - RESPOSTAS	MATURIDADE BAIXA/ MÉDIA	MATURIDADE ALTA
ETAPA ENTENDER				
PERGUNTAS FEITAS PELAS ORGANIZAÇÕES CONTÁBEIS	1 - Além da tradicional contabilidade financeira, utilizada principalmente para atender as exigências do fisco, a sua empresa teria interesse em informações gerenciais para auxiliar uma melhor tomada de decisão?	sim, consideramos fundamental a presença de um bom contador para nos assessorar. Eu converso bastante tempo sobre isso. É uma necessidade de mercado. É importante o contador enxergar a tua empresa e ajudar a dar o caminho. Pelo que se percebe a maioria dos empreendedores não valorizaria esse serviço.		tem interesse
	2 - Que problema posso te ajudar na melhoria da gestão do teu negócio?	Olhar as minhas atitudes como empreendedor e ajudar a tomar decisão.		x
	3 - Indique um ou mais sistemas de custeio que sua empresa utiliza?	Lançamos os produtos no sistema e ele mesmo calcula o valor. Nossa preocupação é fazer os lançamentos corretos. NO passado colocávamos qualquer um a fazer isso, hoje temos o maior cuidado com essa operação.	x	
	4 - Indique um ou mais sistemas de avaliação de desempenho que sua empresa utiliza?	Utilizamos relatórios gerenciais e estamos a todo hora ajustando nossas atitudes para melhorar nosso desempenho		x
	5 - Indique uma ou mais filosofias e modelos de gestão que sua empresa utiliza?	Utilizamos diversas formas de controle e ainda elaboramos nosso planejamento estratégico		x
AVALIAÇÃO DAS PREMISSAS	6 - No caso de um serviço diferenciado de contabilidade gerencial, ao qual possa auxiliar o desenvolvimento da sua empresa, existe a possibilidade de aumentar o pagamento de honorários?	Sim, desde que não estrapole nosso orçamento e ainda tenhamos um bom custo benefício		tem interesse
	7 - Para esse trabalho de contabilidade gerencial proposto faz-se necessário que as informações passadas a contabilidade sejam fidedignas a realidade. Qual a sua percepção sobre isso?	Sem problemas. Importante ressaltar que os pagamentos em dinheiro não são tributados por nós, somente os pagamentos no cartão. O contador terá que compreender isso.		

DIAGNÓSTICO

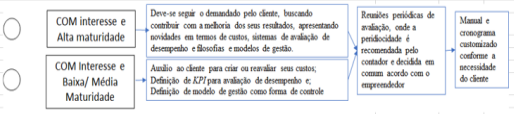
SCORE INTERESSE	SIM	NÃO
SCORE MATURIDADE	BAIXA/ MÉDIA	ALTA

ETAPA AGIR



SEGUIR PARA A PRÓXIMA ETAPA? | SIM | NÃO

ETAPA MEDIR



Com interesse e alta maturidade

Apresentar sugestões de novas tecnologias ou benchmarkings sobre custeios;
Sugerir e acompanhar o desempenho dos *Key Performace Indicators – KPI,* através das ferramentas e metodologias utilizadas na empresa;
Acompanhar o desempenho da empresa no que se refere a instrumentos de controle;
Usar de ferramentas da qualidade, conforme a situação, visando o desenvolvimento de soluções evitando assim possíveis erros na entrega e/ ou recebimentos das informações gerenciais fornecidas, gerando prejuízo para ambos, contadores e empreendedores.

Com interesse e baixa ou média maturidade

Verificar o nível de desempenho da empresa no que se refere a custeio e sugerir modificações quando necessário;	Ficou acordado que será realizado um estudo sobre o custo dos produtos, principalmente os são comprados sem muito planejamento pelo gestor da empresa. Foi pedido também uma auditoria no sistema da empresa para a empresa programadora
Auxiliar na criação ou manutenção de *Key Performace Indicators – KPI;*	Os indicadores de desempenho utilizados pela empresa serão preservados (faturamento/ Mês e Despesas/ mês), porém será crescentado um indicador de qualidade para aferir a satisfação dos clientes.
Analisar o desempenho da empresa no que se refere a instrumentos de controle e;	Os instrumentos de controle foram considerados satisfatórios. Com o andamento do trabalho poderão surgir novas necessidades
Usar de ferramentas da qualidade, conforme a situação, visando o desenvolvimento de soluções evitando assim possíveis erros na entrega e/ ou recebimentos das informações gerenciais fornecidas, gerando prejuízo para ambos, contadores e empreendedores.	Será utilizado um check list com cronograma estabelendo informações e prazos que devem ser entregues pela empresa e pela organização contábil para formar a pauta das reuniões.

Recomendações

• Combinar um calendário de reuniões de avaliação, cuja pauta recomendada será avaliação dos *KPIs* , avaliação da empresa nos instrumentos de controle pré-estabelecidos e assuntos gerais a serem propostos por ambos os lados; • Reuniões objetivas de no máximo uma hora; • Que os relatórios com o que vai ser discutido na reunião sejam enviados com antecedência mínima de quarenta e oito horas, para que a empresa possa ter ciência dos números antes e já preparar planos de ação de melhoria a ser discutida na pauta;	Será feita uma reunião inicial cuja pauta será: 1) método de avaliação do sistema de custeio da empresa; 2) Definição do indicador de qualidade; 3) Análise dos intrumentos de controle; 4) Entrega do manual de gestão. Ficou decidido que a peridiocidade das reuniões será trimestral, sempre na última semana do último mês, porém haverá uma reunião extra assim que for entregue a avaliação dos custos da empresa.

Manual de gestão: a ser criado para ser inaugurado na primeira reunião

ETAPA CAPACITAR

Recomendações	
• Sistema padrão de tecnologia e infraestrutura adequada a realidade do cliente;	Já existe um sistema que integra bancos, fornecedores e contabilidade. Será feita uma auditoria no programa para testar sua efetividade.
• Apresentar rotinas de capacitação e;	As rotinas de capacitação serão: Reunião inicial entre as equipes de gestão e contabilidade buscando estabelecer uma sinergia de trabalho. Palestras trimestrais abertas a todos os clientes da contabilidade sobre novidades/ inovações em gestão. Rotinas específicas para melhorar situações diagnosticadas ou melhorias no trabalho
• Estabelecer os Poka Yokes necessários.	Foi sugerido a criação de um Poka Yoke no lançamento dos produtos no sistema da empresa. Conforme o andamento do trabalho, serão sugeridos outros
	O RAI será entregue e explicado na primeira reunião de trabalho e ficará disponível eletrônicamente, onde poderá ser enviado por e-mail para a contabilidade ou para a empresa

ETAPA AVALIAR

Recomendações	
Apresentação do Formulário Geral de Avaliação (FGA) pré-estruturado e customizado à realidade de cada empresa;	Para esta empresa o FGA deverá constar, além dos dados padrões da empresa e seus gestores: 1) A revisão dos sistema de custeio e os ganhos que trouxe para a empresa em comparação com períodos anteriores. 2) O resultado de cada trimestre aferido pelos KPI; 2) A nálise dos relatórios gerenciais debatidos na reunião trimestral; 3) O desempenho aferido da empresa, bem como as medidas a serem implementadas; 4) Ajustes de trabalho que foram realizados no período; 5) Capacitações realizadas com seus objetivos e resultados.
Apresentação do formulário de Relatório de Ajustes Imediatos (RAI) a ser utilizado por ambas as partes, quando houver necessidade e;	O RAI será entregue e explicado na primeira reunião de trabalho e ficará disponível eletrônicamente, onde poderá ser enviado por e-mail para a contabilidade ou para a empresa
Apresentação de modelo de Relatório de Desempenho do escritório Contábil (RDC), com sugestões de melhorias a ser preenchido pelas empresas.	O RDC será realizado a cada reunião trimestrar com a empresa, onde será atribuída uma nota de 0 a 10 para a atuação da organização contábil, com justificativas e sugestões de melhorias.

APÊNDICE K – APLICAÇÃO DA *FRAMEWORK* 2 - LUCRO PRESUMIDO

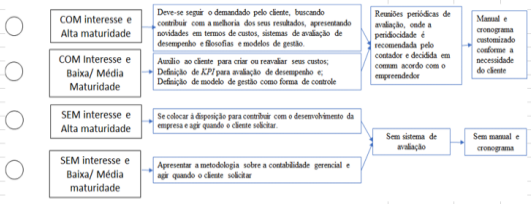
APLICAÇÃO DO FRAMEWORK 2

	PERGUNTAS	1 - RESPOSTAS	MATURIDADE BAIXA/ MÉDIA	MATURIDADE ALTA
ETAPA ENTENDER	1 - Além da tradicional contabilidade financeira, utilizada principalmente para atender as exigências do fisco, a sua empresa teria interesse em informações gerenciais para auxiliar uma melhor tomada de decisão?	Sim, Para diminuir a carga tributária principalmente	tem interesse	
PERGUNTAS FEITAS PELAS ORGANIZAÇÕES CONTÁBEIS	2 - Que problema posso te ajudar na melhoria da gestão do teu negócio?	Pagar menos imposto possível sem incomodar os homens (fiscalização)	x	
	3 - Indique um ou mais sistemas de custeio que sua empresa utiliza?	nós nos baseamos na concorrência e muitas vezes temos que baixar os preços para pagar algumas contas. Final do mês é sempre um período crítico para pagar os empregados	x	
	4 - Indique um ou mais sistemas de avaliação de desempenho que sua empresa utiliza?	Análises e relatórios gerenciais - Anotação: no caso aqui os relatórios gerenciais na visão deste gestor é o relatório com o faturamento total da empresa (oficial + extra-oficial)	x	
	5 - Indique uma ou mais filosofias e modelos de gestão que sua empresa utiliza?	Como já dito na outra pesquisa, trabalhamos com alguns controles financeiros, mas o que é entregue na contabilidade não reflete nossa realidade	x	
AVALIAÇÃO DAS PREMISSAS	6 - No caso de um serviço diferenciado de contabilidade gerencial, ao qual possa auxiliar o desenvolvimento da sua empresa, existe a possibilidade de aumentar o pagamento de honorários?	Não temos interesse em aumentar custos. Aceitamos o estudo de pagar menos impostos e podemos até negociar com a contabilidade se for o caso.		
	7 - Para esse trabalho de contabilidade gerencial proposto faz-se necessário que as informações passadas a contabilidade sejam fidedignas a realidade. Qual a sua percepção sobre isso?	Não vai funcionar. Se não sonegarmos não conseguimos fazer sobrar dinheiro. Infelizmente no nosso ramo a sonegação é a grande fonte de renda. Se o contador souber oficialmente da nossa realidade ele não vai querer trabalhar conosco.		

DIAGNÓSTICO

	SIM	NÃO
SCORE INTERESSE		NÃO
SCORE MATURIDADE	BAIXA/ MÉDIA	ALTA

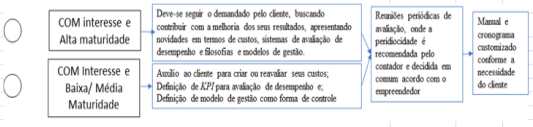
ETAPA AGIR



SEGUIR PARA A PRÓXIMA ETAPA?

SIM	NÃO
	NÃO

ETAPA MEDIR



Com interesse e alta maturidade

Apresentar sugestões de novas tecnologias ou benchmarkings sobre custeios;
Sugerir e acompanhar o desempenho dos *Key Performace Indicators – KPI*, através das ferramentas e metodologias utilizadas na empresa;
Acompanhar o desempenho da empresa no que se refere a instrumentos de controle;

Usar de ferramentas da qualidade, conforme a situação, visando o desenvolvimento de soluções evitando assim possíveis erros na entrega e/ ou recebimentos das informações gerenciais fornecidas, gerando prejuízo para ambos, contadores e empreendedores.

Com interesse e baixa ou média maturidade

Verificar o nível de desempenho da empresa no que se refere a custeio e sugerir modificações quando necessário;
Auxiliar na criação ou manutenção de *Key Performace Indicators – KPI;*
Analisar o desempenho da empresa no que se refere a instrumentos de controle e;

Usar de ferramentas da qualidade, conforme a situação, visando o desenvolvimento de soluções evitando assim possíveis erros na entrega e/ ou recebimentos das informações gerenciais fornecidas, gerando prejuízo para ambos, contadores e empreendedores.

Recomendações

- Combinar um calendário de reuniões de avaliação, cuja pauta recomendada será avaliação dos *KPIs* , avaliação da empresa nos instrumentos de controle pré-estabelecidos e assuntos gerais a serem propostos por ambos os lados;
- Reuniões objetivas de no máximo uma hora;
- Que os relatórios com o que vai ser discutido na reunião sejam enviados com antecedência mínima de quarenta e oito horas, para que a empresa possa ter ciência dos números antes e já preparar planos de ação de melhoria a ser discutida na pauta;

Manual de gestão: a ser criado para ser inaugurado na primeira reunião

ETAPA CAPACITAR

Recomendações

- Sistema padrão de tecnologia e infraestrutura adequada a realidade do cliente;
- Apresentar rotinas de capacitação e;
- Estabelecer os Poka Yokes necessários.

ETAPA AVALIAR

Recomendações

Apresentação do Formulário Geral de Avaliação (FGA) pré-estruturado e customizado à realidade de cada empresa;

Apresentação do formulário de Relatório de Ajustes Imediatos (RAI) a ser utilizado por ambas as partes, quando houver necessidade e;

Apresentação de modelo de Relatório de Desempenho do escritório Contábil (RDC), com sugestões de melhorias a ser preenchido pelas empresas.

APÊNDICE L – APLICAÇÃO DA *FRAMEWORK* 2 - LUCRO REAL

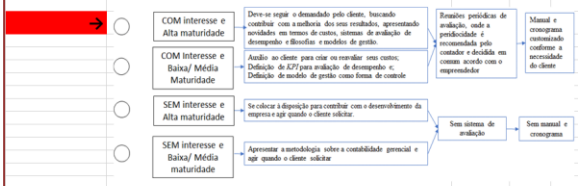
APLICAÇÃO DO FRAMEWORK 2

			MATURIDADE	
ETAPA ENTENDER	PERGUNTAS	1 - RESPOSTAS	BAIXA/ MÉDIA	ALTA
PERGUNTAS FEITAS PELAS ORGANIZAÇÕES CONTÁBEIS	1 - Além da tradicional contabilidade financeira, utilizada principalmente para atender as exigências do fisco, a sua empresa teria interesse em informações gerenciais para auxiliar uma melhor tomada de decisão?	Sim, já trabalhamos com a contabilidade gerencial		x
	2 - Que problema posso te ajudar na melhoria da gestão do teu negócio?	Subsidiando a empresa com informações de ponta que possam auxiliar na competitividade do nosso negócio		x
	3 - Indique um ou mais sistemas de custeio que sua empresa utiliza?	Sistema de apuração de custo padrão		x
	4 - Indique um ou mais sistemas de avaliação de desempenho que sua empresa utiliza?	ROI, análise de relatórios gerenciais e a análise custo-volume- lucro		x
	5 - Indique uma ou mais filosofias e modelos de gestão que sua empresa utiliza?	Balanced Scorecard adaptado do modelo tradicional, Lean e outras ferramentas de gestão		x
AVALIAÇÃO DAS PREMISSAS	6 - No caso de um serviço diferenciado de contabilidade gerencial, ao qual possa auxiliar o desenvolvimento da sua empresa, existe a possibilidade de aumentar o pagamento de honorários?	Quando prospectamos um fornecedor, inclusive uma assessoria contábil, colocamos no contrato o que necessitamos de serviços. Os honorários são decorrentes da necessidade.		x
	7 - Para esse trabalho de contabilidade gerencial proposto faz-se necessário que as informações passadas a contabilidade sejam fidedignas a realidade. Qual a sua percepção sobre isso?	Nossa empresa trabalha com governança corporativa, todos os dados são transparentes e refletem a realidade.		x

DIAGNÓSTICO

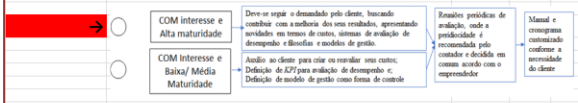
SCORE INTERESSE	SIM	NÃO
SCORE MATURIDADE	BAIXA/ MÉDIA	ALTA

ETAPA AGIR



SEGUIR PARA A PRÓXIMA ETAPA? SIM | NÃO

ETAPA MEDIR



	Com interesse e alta maturidade	
	Apresentar sugestões de novas tecnologias ou benchmarkings sobre custeios;	No andamento do trabalho serão apresentadas tecnologias de melhoria de sistemas de custeio para lavanderias
	Sugerir e acompanhar o desempenho dos *Key Performace Indicatorz – KPI*, através das ferramentas e metodologias utilizadas na empresa;	Receita - despesas/ mês; Ebtida; Qualidade (fórmula própria da empresa não divulgada) - não houve maiores aprofundamentos devido a ausência de um contrato de confidencialidade.
	Acompanhar o desempenho da empresa no que se refere a instrumentos de controle;	A princípio, os relatórios de gestão a serem acompanhados serão: faturamento dia, despesas mês e qualidade. Posteriormente com o andamento do trabalho, serão acrescentados outros.
	Usar de ferramentas da qualidade, conforme a situação, visando o desenvolvimento de soluções evitando assim possíveis erros na entrega e/ ou recebimentos das informações gerenciais fornecidas, gerando prejuízo para ambos, contadores e empreendedores.	Será utilizado um check list com cronograma estabelendo informações e prazos que devem ser entregues pela empresa e pela organização contábil para formar a pauta das reuniões.
	Com interesse e baixa ou média maturidade	
	Verificar o nível de desempenho da empresa no que se refere a custeio e sugerir modificações quando necessário;	
	Auxiliar na criação ou manutenção de *Key Performace Indicatorz – KPI;*	
	Analisar o desempenho da empresa no que se refere a instrumentos de controle e;	
	Usar de ferramentas da qualidade, conforme a situação, visando o desenvolvimento de soluções evitando assim possíveis erros na entrega e/ ou recebimentos das informações gerenciais fornecidas, gerando prejuízo para ambos, contadores e empreendedores.	
	Recomendações	
	• Combinar um calendário de reuniões de avaliação, cuja pauta recomendada será avaliação dos *KPIs* , avaliação da empresa nos instrumentos de controle pré-estabelecidos e assuntos gerais a serem propostos por ambos os lados;	As reuniões serão sempre nas segundas-feiras da última semana do mês. A pauta será: 1) Discussão dos resultados dos KPI e planos de ação. 2) Análise de relatório gerencial conforme a necessidade da empresa; 3) Assuntos gerais (novas tecnologias, dificuldades enfrentadas no mês, ajustes de serviço)
	• Reuniões objetivas de no máximo uma hora;	
	• Que os relatórios com o que vai ser discutido na reunião sejam enviados com antecedência mínima de quarenta e oito horas, para que a empresa possa ter ciência dos números antes e já preparar planos de ação de melhoria a ser discutida na pauta;	
	Manual de gestão: a ser criado para ser inaugurado na primeira reunião	
ETAPA CAPACITAR	**Recomendações**	
	• Sistema padrão de tecnologia e infraestrutura adequada a realidade do cliente;	A empresa trabalha com sistema gerencial próprio ao qual a contabilidade irá se adaptar
	• Apresentar rotinas de capacitação e;	As rotinas de capacitação serão: Reunião inicial entre as equipes de gestão e contabilidade buscando estabelecer uma sinergia de trabalho. Palestras trimestrais abertas a todos os clientes da contabilidade sobre novidades/ inovações em gestão. Rotinas específicas para melhorar situações diagnosticadas ou melhorias no trabalho
	• Estabelecer os Poka Yokes necessários.	Os Poka Yokes serão implantados conforme as necessidades do andamento do trabalho
ETAPA AVALIAR	**Recomendações**	
	Apresentação do Formulário Geral de Avaliação (FGA) pré-estruturado e customizado à realidade de cada empresa;	Para esta empresa o FGA deverá constar, além dos dados padrões da empresa e seus gestores: 1) O resultado de cada Mês aferido pelos KPI; 2) A nálise dos relatórios gerenciais debatidos na reunião mensal; 3) O desempenho aferido da empresa, bem como as medidas a serem implementadas; 4) Ajustes de trabalho que foram realizados no período; 5) Capacitações realizadas com seus objetivos e resultados.
	Apresentação do formulário de Relatório de Ajustes Imediatos (RAI) a ser utilizado por ambas as partes, quando houver necessidade e;	O RAI será entregue e explicado na primeira reunião de trabalho e ficará disponível eletrônicamente, onde poderá ser enviado por e-mail para a contabilidade ou para a empresa
	Apresentação de modelo de Relatório de Desempenho do escritório Contábil (RDC), com sugestões de melhorias a ser preenchido pelas empresas.	O RDC será realizado a cada reunião mensal com a empresa, onde será atribuída uma nota de 0 a 10 para a atuação da organização contábil, com justificativas e sugestões de melhorias.

DURANTE A APLICAÇÃO, FOI PERGUNTADO PELO GESTOR SE NÃO HAVERIA UM DIAGNÓSTICO INICIAL DA EMPRESA, PELA ORGANIZAÇÃO CONTÁBIL, PARA POSTERIORMENTE DAR INÍCIO AO TRABALHO. FICOU COMO SUGESTÃO DA METODOLOGIA DO FRAMEWORK 2.

Capítulo 3

A percepção das práticas contábeis para gestores de micro empresas e empresas de pequeno porte da área de transportes

Gabriel Alves Martins
Kamila Batista de Melo
Anderson Martins Cardoso
Hélen Lúcia Alves de Araújo

Resumo: As empresas de transportes atuam em um mercado dinâmico e em cenário econômico de grande importância estratégica. São empresas que lidam com altos custos, fortes concorrentes, movimentação fiscal intensa e em um mercado instável com variações relevantes de tributação e legislação. Necessitam de informações contábeis e gerenciais que forneçam subsídio para tomadas de decisão internas e mercadológicas com confiabilidade e eficiência. O objetivo do presente artigo é avaliar a percepção dos gestores de empresas de transportes de uma cidade de médio porte no Estado de Minas Gerais, acerca da utilização de informações contábeis e gerenciais no âmbito interno e externo das empresas. Como metodologia utilizou-se questionários com o uso da escala de Likert, posteriormente foram calculados índices estatísticos como mediana, desvio padrão, variância e dispersão. Os resultados obtidos indicaram que são utilizadas as Demonstrações Contábeis e informações financeiras como fluxo de caixa, e que há um grau de concordância menor quanto à utilização de informações gerenciais vindas do Contador. O objetivo inicial era avaliar a relevância da informação contábil para os gestores da área de transportes, e os resultados indicaram que a informação contábil é utilizada pontualmente e em grande parte de modo não ostensivo.

Palavras-chave: Microempresas; Transportes; Práticas Contábeis.

1. INTRODUÇÃO

O uso da Contabilidade no meio empresarial está se intensificando com o passar do tempo. Para além das exigências fiscais, a Contabilidade contribui de modo significativo para o processo de gestão das entidades, auxiliando na tomada de decisões, especialmente estratégicas. A utilização da Contabilidade como um instrumento de auxílio às micro e pequenas empresas tem como objetivo melhorar seus procedimentos gerenciais internos e assim poder contribuir para a continuidade das atividades empresariais destas entidades (FEDATO, GOULART, OLIVEIRA, P. 1, 2012). As micro empresas, especialmente, possuem importância estratégica na economia nacional, e apesar disso, são muitas as dificuldades enfrentadas pelos gestores, desde o surgimento da ideia inicial da entidade, passando por seu planejamento, até a fase de consolidação e manutenção no mercado.

É necessário considerar que nos tempos atuais, mudanças importantes vêm ocorrendo na economia mundial. O avanço das tecnologias de produção, os sistemas logísticos e os sistemas de informação digitais desencadearam uma nova forma de gestão das organizações. Várias empresas nacionais não suportaram as pressões impostas pelas mudanças no cenário econômico atual e fecharam seus empreendimentos. Pesquisas demonstram que a falta de capital de giro, a elevada e complexa carga tributária e a recessão econômica são fatores que afetam a extinção das empresas, mas essas mesmas pesquisas consideram que um bom processo de gestão é fundamental para o sucesso do negócio. Frente à crescente mortalidade de empresas, o segmento contábil vem exigindo um perfil de atendimento adaptado às necessidades dos empreendedores, fazendo estes profissionais buscarem prover informações gerenciais úteis ao processo de tomada de decisão (FERREIRA, COSTA NETO, p. 1, 2012).

Os problemas que as micro empresas enfrentam são inúmeros, e a Contabilidade possui ferramentas que podem auxiliar a solucionar vários desses problemas. Por outro lado, muitos empresários não têm consciência do auxílio dado pela Contabilidade. Desse modo, é necessário pesquisar como a aplicação de métodos contábeis adequados podem ajudar a gestão das entidades de micro e pequeno porte (FEDATO, GOULART, OLIVEIRA, p. 2, 2012). É preciso considerar que mesmo o empresário possuindo características empreendedoras, é importante que esse tenha conhecimento gerencial para desenvolver e ter controle administrativo sobre as atividades da empresa, sendo necessário criar estratégias inovadoras para alcançar fatias do mercado, enxergar a oportunidade e executá-la com rapidez (LOPES, 2011).

Conhecer as principais características que impactam a atividade empresarial e se preparar para as oportunidades e obstáculos característicos do negócio é fundamental para o início e manutenção das operações, além disso, há a necessidade de informações que embasem o processo de tomada de decisões nas atividades operacionais (LOPES, 2011). De acordo com Ferreira e Costa Neto (p. 2, 2012), "muitas vezes os dirigentes responsáveis pela administração, tem necessidade de informações corretas, relevantes e que possibilitam uma boa tomada de decisão empresarial".

A Contabilidade tem como função principal a geração de dados e informações que possam ser utilizados com eficiência durante o processo de gestão das organizações como um todo. As microempresas são organizações que estão se destacando no mercado cada vez mais e necessitam de informações contábeis para serem geridas de forma adequada. O Contador, nesse sentido, tem o papel de auxiliar no processo de gestão, provendo informações que serão úteis ao tomador de decisões.

O presente artigo tem o intuito de abordar a percepção dos empreendedores do setor de transporte e frete sobre o uso da informação contábil, produzida internamente ou de forma terceirizada, e do impacto percebido por essa informação nos processos administrativos dessas pequenas empresas. Assim, com o auxílio de um questionário, busca-se visualizar se os resultados do trabalho do profissional contábil estão de acordo com as expectativas e satisfação de necessidades dos empreendedores do ramo de transportes de uma cidade de médio porte localizada no Estado de Minas Gerais.

Assim, depreende-se que serão analisados como os gestores das micro empresas do setor econômico de transportes utilizam direta ou indiretamente as informações contábeis. Para isso, contando com o uso de questionários que informarão como é a dinâmica contábil-gerencial da organização e a dinâmica fiscal, além de demonstrar quem é o responsável pela escrituração fiscal, se um contador terceirizado ou se um núcleo interno de Contabilidade. Buscou-se saber também, qual o tipo de utilização das informações contábeis, se gerencial ou fiscal ou ambos, a forma de escrituração com uso de demonstrações e livros auxiliares, ou indireta, e quais os métodos utilizados pelos gestores e se esses são perceptivelmente eficientes.

Como problema de pesquisa pretendeu-se explicar: qual a percepção dos empresários do setor de transportes em relação ao trabalho do Contador, acerca do nível de utilização das informações contábeis que impactam o processo de administração das microempresas do setor de transportes?

Os itens seguintes foram analisados para uma melhor visualização do problema de pesquisa: (i) Os empreendedores tem alguma noção de contabilidade gerencial ou fiscal? (ii) Os empreendedores apenas trabalham com dados gerenciais de modo indireto e apartado ou se utilizam de dados contábeis estruturados como demonstrações contábeis e análise de custos? (iii) Qual a qualidade percebido pelo uso das informações contábeis dentro dessas organizações? (iv) Qual o nível de utilidade da informação contábil produzida pelo Contador na dinâmica administrativa dessas organizações? (v) A contabilidade fiscal é terceirizada pelas organizações? (vi) A contabilidade gerencial é informal ou possui um setor específico em que um Contador é responsável técnico?

Diante disso, o objetivo geral da pesquisa é informar a importância do Contador e das informações contábeis para os empreendedores do setor analisado, de acordo com a visão que esses empresários possuem do Contador e de seu trabalho. Para isso, executou-se uma pesquisa de opinião sobre o trabalho do Contador, seja ele interno ou externo a empresa. Como justificativa da pesquisa, é considerada a busca pela valorização da classe contábil frente a uma clientela em franca expansão e que necessita de apoio do profissional contábil, pois esse terá mais influência no ambiente interno das micro empresas e não somente se posicionará como um auxiliar de contabilidade tributária e comercial.

2. BASE TEÓRICA

2.1. A GESTÃO DE EMPRESAS DE TRANSPORTE

O setor de transportes possui um compendio de organizações que atuam dentro e fora das cidades, com veículos próprios ou não, em transportes de produtos ou pessoas. Essas organizações dependem de uma gestão integrada com a logística de suas atividades. A Contabilidade deve além da finalidade óbvia de atender ao Fisco, fornecer informações precisas para a gestão das empresas de transporte. Essas por sua vez necessitam de instrumentos que lhes auxiliem na tomada de decisão dos gestores.

Assim, para Sampaio, Lima Neto e Sampaio (2006), “a expansão urbana desordenada obriga a rede de transporte coletivo, um dos ramos do transporte, a ser formada e ordenada de forma prejudicial, sendo a sobreposição de linhas uma das características dessa irracionalidade. Podendo se somar a isso a descoordenação das redes municipais e intermunicipais, com mais superposição e irracionalidade no conjunto”.

Para os mesmos autores,

> a qualidade e a eficiência de sistemas de transporte público pode ser aferida com base em uma série de fatores, sejam eles ligados à qualidade de serviço ofertado – eficiência em desempenho de serviço concebido em nome da população –, sejam ao desempenho das agências e/ou empresas encarregadas do serviço.

Desse modo, surgem conceitos como o de Logística Integrada que consiste em escolher a alternativa que melhor atende a equação “nível de serviço / custo total mínimo”. O processo analisado tecnicamente sob a ótica de Logística Integrada, aperfeiçoa seu funcionamento, do menor custo total, atendendo, ao nível de serviço demandado (ROSA, 2007). Também segundo o autor, a Contabilidade de custos tem procurado evoluir para captar com propriedade, os efeitos positivos que a Logística tem proporcionado às empresas. Cabe aos profissionais da Contabilidade maiores cuidados quanto à classificação dos custos, para que se possa ter de forma transparente e precisa a contribuição dos custos sobre os resultados das empresas.

A relevância da Logística é influenciada diretamente pelos custos associados às suas atividades, e fatores de peso estão influenciando o incremento dos custos logísticos, dentre os mais relevantes estão: o aumento da competição internacional, as alterações populacionais, a crescente escassez de recursos e a atratividade cada vez maior da mão-de-obra nos países em desenvolvimento (ROSA, 2007).

O critério de desenho do sistema de custeio, ou seja, as regras e procedimentos para identificação, agrupamento e definição dos custos têm impactos decisivos no processo de decisão, no sentido de auxiliar o gestor a entender os principais fatores que afetam os custos da empresa. Sob esse aspecto, Müller e Michel (2013) salientam que “não obstante as informações de custos serem utilizadas normalmente para a

definição de valores de preços de serviços e produtos, estas também ajudam sobremaneira o processo de gestão da empresa, auxiliando na identificação de possíveis melhorias a serem implementadas e de problemas que possam estar ocorrendo no processo de produção ou de oferta de serviços". Ou seja, fazendo o acompanhamento e a quantificação dos resultados da empresa, sistemas de custos servem para subsidiar o processo de tomada de decisão.

2.2. A IMPORTÂNCIA DA CONTABILIDADE PARA AS MICROEMPRESAS DE TRANSPORTE

De acordo com Silva, Oliveira e Nogueira (2012) a Contabilidade juntamente com as novas tecnologias de informação disponibilizadas no mercado, e a exigência por profissionais da Contabilidade cada vez mais qualificados, faz com que o profissional aprofunde e atualize seu conhecimento, desenvolvendo-se juntamente à gestão empresarial. As inovações no campo da contabilidade ocorrem em resposta às necessidades de informações atualizadas. No momento presente a concorrência e o crescimento tecnológico e a exigência dos clientes, fazem com que as empresas estejam em constante atualização de planejamentos estratégicos e da integração dos prestadores de serviços na tomada de decisão.

Assim para Amaral et al. (2007), a contabilidade possui características que auxiliam o processo de gestão das organizações, no sentido de torná-las eficientes. Para os autores, "no mercado altamente competitivo que vivemos hoje, é imprescindível o conhecimento de dados seu custo e sua lucratividade." Assim, a Contabilidade é importante para as empresas como um todo.

Nesse aspecto, Silva, Oliveira e Nogueira (2012) salientam também que "em um ambiente de crescimento e inovação, a necessidade de se ter um futuro próspero para o empreendimento, torna indispensável o uso de ferramentas contábeis de planejamento e controle, usados como instrumentos na tomada de decisão. Desse modo em muitos momentos do processo empresarial há a necessidade de tomar decisões que podem representar o sucesso ou o fracasso da organização".

O Contador vem buscando recursos para prestar seus serviços de modo eficaz, ajudando seus clientes a conhecer melhor a situação de suas empresas. Segundo Lopes de Sá (1999), a Contabilidade não é somente um conjunto de sistemas numéricos, deve-se ficar evidente que é um ramo de conhecimento que merece e pode ser considerada primordial. Desse modo, considera-se que a Contabilidade não deva apenas restringir-se ao atendimento das exigências governamentais, mas dar ênfase especialmente à avaliação econômica e financeira da organização, realizando inferências sobre as tendências futuras.

Para Anderson, Fornell e Rust (1997) a retenção e a satisfação dos clientes garantem renegociações futuras, diminuição dos custos e a elasticidade dos preços. Para Araújo e Quelhas (2005) a fidelização de clientes favorece um melhor conhecimento a respeito do cliente e um diálogo mais aprimorado com o mesmo, descobrindo mais precisamente suas necessidades, atendendo-as com mais qualidade e antecipando-as, visando resultados sustentáveis da empresa.

De acordo com as exigências do novo Código Civil Brasileiro, Lei nº 10.406/2002, e de acordo com o CFC (2005), os empresários são obrigados a ser direcionados por sistemas de Contabilidade e apurar anualmente o Balanço Patrimonial. Assim, há a obrigatoriedade de todos os empresários e aqueles que possuem alguma atividade empresarial de manterem escrituração contábil regular.

Desse modo, de acordo com Silva, Oliveira e Nogueira (2012), pode-se afirmar que, em um ambiente de decisões, o tomador está sempre desejando obter o objetivo esperado e para que haja a melhor escolha dentro de uma situação, é necessário o estudo estruturado da situação para que o resultado seja o melhor dentre os resultados almejados. Assim, utilizando informações seguras de alguma situação, é necessário o conhecimento de dados ligados ao problema, sendo preciso que se obtenha informações corretas que possam auxiliar o processo, as quais o Contador pode ser uma peça fundamental.

3. ASPECTOS METODOLÓGICOS

3.1. DESENHO DA PESQUISA

A pesquisa consistiu em um estudo de caso quantitativo. Foram utilizados questionários para a coleta de respostas dos gestores das empresas analisadas. Os questionários continham quesitos relativos à adoção e à utilização de informações contábeis no processo gerencial de tomada de decisão pelos gestores.

Cada quesito continha um tipo de informação contábil, desde a informação provinda de um contador externo até a informação extra contábil gerada pela organização internamente. Os gestores responderam dentre as informações analisadas, como informações financeira, adoção e uso de demonstrações contábeis, de informações relativas a custos, a fluxo de caixa, dentre outras.

Foi requisitado aos gestores que respondessem quanto à utilização de informações contábeis dentro do processo gerencial, e como seria a dinâmica dessas informações dentro do processo de gestão. Os gestores responderam se havia ou não uso de informações extra contábeis, informações internas dos contadores, ou informações provindas de contadores externos, além do nível de utilização das demonstrações e das informações contábeis básicas no processo de gestão de cada empresa analisada do setor de transportes de Uberlândia e região.

Para cada quesito do questionário, os gestores ou contadores puderam responder dentro de uma escala numérica de 5 números, chamada de Escala Likert, onde o número 1 representava Discordo Totalmente e 5 indicava Concordo Totalmente. Caso os gestores não adotassem o utilizassem a informação contábil, ou se não tivessem conhecimento de sua usabilidade, responderiam o número 1, ou Discordo Totalmente e caso concordassem com a adoção e a utilização da informação contábil citada no quesito poderia responder indicando o número 5 ou Concordo Totalmente.

Os números medianos como 2 (Discordo), 3 (Nem discordo, nem concordo), 4 (Concordo), puderam ser úteis no caso de haver uma avaliação mais abrangente ou mais parcial, por exemplo, caso partes ou processos relativos aquela informação ou quesito fosse adotado por determinado setor, ou se não fossem utilizados em partes ou por algum centro de resultado qualquer. Abaixo segue um exemplo ilustrativo da escala de concordância utilizada, a Escala Likert, que é apresentada a seguir:

Figura 1 – Escala de Concordância utilizada no questionário – Escala Likert

Fonte: Elaborado pelos autores.

Os questionários foram enviados por e-mail para cada gestor das empresas, e eles responderam em determinado período. Os questionários apresentados aos gestores das empresas continham uma estrutura de quesitos que delimitavam informações a cerca da adoção e uso de determinadas informações contábeis, financeiras e gerenciais. A estrutura dos quesitos e a somatória das respostas dentro da escala de concordância são apresentadas a seguir.

Os quesitos foram organizados em uma sequência, para uma melhor análise dos dados e dos resultados. A sequencia que os quesitos foram organizados não representa agrupamento desses por conteúdo ou importância e apenas uma forma de nomear e sequenciá-los para uma análise de cada índice numérico.

Tabela 1 – Respostas para o questionário.

	DT	D	N	C	CT
N° do Quesito	1	2	3	4	5
Quesito - 1	10	7	5	12	6
Quesito - 2	6	6	8	14	6
Quesito - 3	7	15	8	5	5
Quesito - 4	8	8	10	9	5
Quesito - 5	6	5	2	12	15
Quesito - 6	6	8	8	10	8
Quesito - 7	4	5	8	16	7
Quesito - 8	8	5	13	10	4
Quesito - 9	0	5	0	15	20
Quesito – 10	4	6	10	12	8
Quesito – 11	7	8	5	12	8
Quesito – 12	0	0	5	18	17
Quesito – 13	20	5	0	4	11
Quesito – 14	3	4	16	8	9
Quesito – 15	0	0	5	20	15
Quesito – 16	5	6	9	12	8
Quesito – 17	0	0	12	14	14
Quesito – 18	0	3	20	13	4
Quesito – 19	0	0	15	15	10
Quesito – 20	0	8	15	10	7
Quesito - 21	0	10	0	23	7

Fonte: Respostas dadas aos questionários da pesquisa realizada

Os quesitos foram elaborados com base na adoção e utilização da informação contábil interna, externa e a informação gerencial. Com base nos diversos formatos dessas informações, foram elaborados os quesitos a serem avaliados pelos gestores. As empresas solicitadas a responderem o questionário constaram de 90 empresas, levantadas com base no cadastro de empresas de transporte da Secretaria Municipal de Trânsito e transportes da prefeitura da cidade de Uberlândia no Triangulo Mineiro.

Das 90 empresas solicitadas a responderem o questionário, apenas 40 empresas responderam a todos os quesitos. A somatória de todas as respostas se encontra na tabela acima. Assim, somente 44% das empresas responderam ao questionário. Abaixo segue a lista de quesitos que foram avaliados pelos gestores das empresas de transporte analisadas.

Quadro 1 – Descrição dos quesitos utilizados nos questionários

Quesito – 1	A informação contábil é relevante no processo de gestão e de tomada de decisão. São utilizadas número considerável de dados contábeis e financeiros.
Quesito – 2	As demonstrações contábeis e a escrituração fiscal auxiliam o processo de gestão e tomada de decisão. O Balanço Patrimonial e a DRE auxiliam o processo de gestão.
Quesito – 3	É utilizado número considerável de informações financeiras nas empresas. São utilizadas informações financeiras como índices econômicos, financeiros e de atividade e valores presentes.
Quesito – 4	É utilizado número considerável de informações de fluxo de caixa. São utilizadas informações contábeis a respeito do numerário e contas bancárias. Os saldos das contas são os mesmos do Balanço Patrimonial do Contador, se houver.
Quesito – 5	As informações financeiras são utilizadas na análise de investimentos. São feitos descontos a Valor Presente das receitas estimadas futuras e são analisadas as taxas de retorno internas.
Quesito – 6	São úteis ao processo de gestão as informações da Demonstração do Resultado do Exercício. A DRE é útil ao fornecer dados completos do custo e das despesas, além dos lucros antes e depois do Imposto de Renda.
Quesito – 7	As informações gerenciais são oferecidas pelo contador externo. A empresa paga um escritório contábil, que fornece informações fiscais e tributárias, além de informações gerenciais.
Quesito – 8	As informações gerenciais são geradas internamente. Os dados gerenciais são gerados no interior da empresa pelos contadores internos da empresa ou pelos assistentes administrativos que atuam na área financeira ou Tesouraria
Quesito – 9	As informações gerenciais são disponibilizadas por um programa interno. É utilizado um programa contábil que faz os lançamentos dos documentos fiscais pelo grupo de gerência da empresa.
Quesito – 10	Não são utilizadas informações contábeis disponibilizadas pelo contador externo no âmbito da organização. O contador externo do escritório contábil apenas emite guias tributárias.
Quesito – 11	São utilizadas informações contábeis disponibilizadas pelo contador externo no âmbito da organização. O contador externo do escritório contábil fornece informações gerenciais usadas internamente.
Quesito – 12	Não possui contador interno para os processos gerenciais, a gerência é feita sem apoio de contador. A gerência é feita por um gestor e assistentes administrativos sem apoio de um profissional formado em contabilidade.
Quesito – 13	Os gestores tem total controle sobre os artefatos contábeis não necessitando de contador. Os próprios gestores elaboram e utilizam artefatos gerenciais sem o auxilio de um contador. Com formação contábil
Quesito – 14	As informações de custos são utilizadas largamente. São utilizadas informações de custos para análises de desempenho da organização e para a elaboração de orçamentos.
Quesito – 15	O contador externo fornece as informações de custos. As informações de custos são geradas pelo contador do escritório de contabilidade.
Quesito – 16	O contador interno, se houver, fornece as informações de custos. As informações de custos são fornecidas por profissionais e contadores do setor interno financeiro.
Quesito –17	Para a correta alocação de despesas e custos, é utilizado o Custeio Variável. É feita a análise das Receitas Líquidas, deduzidos os custos produtivos diretos, como combustíveis.
Quesito – 18	Para a correta alocação de despesas e custos, é utilizado o método de Custeio por Absorção. É utilizado um rateio dos custos fixos por quilometragem rodada, combustível gasto ou por salário de pessoal.
Quesito – 19	São utilizados artefatos como o Custeio ABC. É utilizado o rateio dos custos fixos por tipo de transporte e frete feito dentro do grupo de atividades da empresa.
Quesito – 20	O controle de estoque é feito internamente. O controle de material usado nos transportes, peças de reposição, combustível, pneus e salários é feito no interior da empresa.
Quesito – 21	O saldo final de estoques é verificado corretamente no Balanço Patrimonial do contador. O Balanço Patrimonial do contador do escritório contábil tem valores corretos quanto aos valores internos fornecidos pelos gestores.

Fonte: Elaborado pelos autores.

A partir das respostas dos gestores, foram calculados alguns índices estatísticos. Dentre esses índices foi calculada a mediana, o desvio-padrão, a variância e a porcentagem de respostas para cada quesito e por

cada nível de concordância. Assim, dentre os níveis de concordância que varia de 1 a 5, cada gestor respondeu em cada quesito.

Para os índices numéricos e estatísticos, é identificada a tabela a seguir que identifica como foram calculados os índices. Cada índice estatístico será evidenciado a seguir e foi calculado com base em planilhas eletrônicas.

Quadro 2 – Índices estatísticos utilizados

Índice	Descrição e método
Mediana	Foi calculado o valor central dentro da somatória de valores para cada índice na escala de concordância. Para cada variação de 1 a 5, a somatória da quantidade de respostas possui um valor central.
Média	No presente artigo, não será evidenciada a média, pois com os valores somados de cada quesito e divididos pela somatória da quantidade de respostas, não apresenta variações.
Desvio-padrão	É evidenciado o desvio padrão dos valores de cada quesito em relação a média e ao valor esperado, dentro da quantidade de respostas dos gestores.
Variância	É o maior grau de variação dentro das respostas dos gestores para os quesitos avaliados.
Dispersão	Foi calculada a dispersão a partir dos valores medianos das escalas de valores e repostas dos quesitos.

Fonte: Elaborado pelos autores

3.2. ANÁLISE DOS RESULTADOS

3.2.1. PORCENTAGEM DAS RESPOSTAS

Pode-se identificar as respostas de cada quesito na tabela a seguir

Tabela 2 – Porcentagem de respostas para cada quesito

	Porcentagens				
N° do Quesito	**Discordo Totalmente**	**Discordo**	**Neutro**	**Concordo**	**Concordo Totalmente**
Quesito 1	25%	18%	13%	30%	15%
Quesito 2	15%	15%	20%	35%	15%
Quesito 3	18%	38%	20%	13%	13%
Quesito 4	20%	20%	25%	23%	13%
Quesito 5	15%	13%	5%	30%	38%
Quesito 6	15%	20%	20%	25%	20%
Quesito 7	10%	13%	20%	40%	18%
Quesito 8	20%	13%	33%	25%	10%
Quesito 9	0%	13%	0%	38%	50%
Quesito 10	10%	15%	25%	30%	20%
Quesito 11	18%	20%	13%	30%	20%
Quesito 12	0%	0%	13%	45%	43%
Quesito 13	50%	13%	0%	10%	28%
Quesito 14	8%	10%	40%	20%	23%
Quesito 15	0%	0%	13%	50%	38%
Quesito 16	13%	15%	23%	30%	20%
Quesito 17	0%	0%	30%	35%	35%
Quesito 18	0%	8%	50%	33%	10%
Quesito 19	0%	0%	38%	38%	25%
Quesito 20	20%	38%	25%	18%	18%
Quesito 21	25%	0%	58%	18%	18%

Fonte: Elaborado pelos autores

Pode-se perceber uma homogeneidade dentre todos os graus de concordância. Os graus variaram de 1 a 5, onde 1 corresponde a discordo totalmente e 5 a Concordo Totalmente. A maioria dos quesitos obtiveram respostas parecidas, ou em termos semelhantes. A porcentagem de respostas dentro dos graus de concordância variou de 0%, 8% ou 10% até mesmo 50% que foi uma das maiores porcentagens.

3.2.1.1. PERFIL DOS RESPONDENTES

Os quadros abaixo informam qual o perfil dos gestores que responderam ao questionário proposto pela pesquisa. O total de respondentes foi de 40 gestores que responderam a todos os quesitos, todos de empresas de transportes, fretes e carretos cadastrados na Secretaria de Trânsito e Transportes de Uberlândia.

Tabela 3 – Tempo de Atuação

Tempo de atuação	Dados
menos de 1 ano	0
1 – 5 anos	8
6 – 10 anos	12
11 – 15 anos	5
16 – 20 anos	5
20 – 25 anos	3
26 – 30 anos	5
Mais de 30 anos	2

Fonte: Elaborado pelos autores

Tabela 4 – Nível de escolaridade

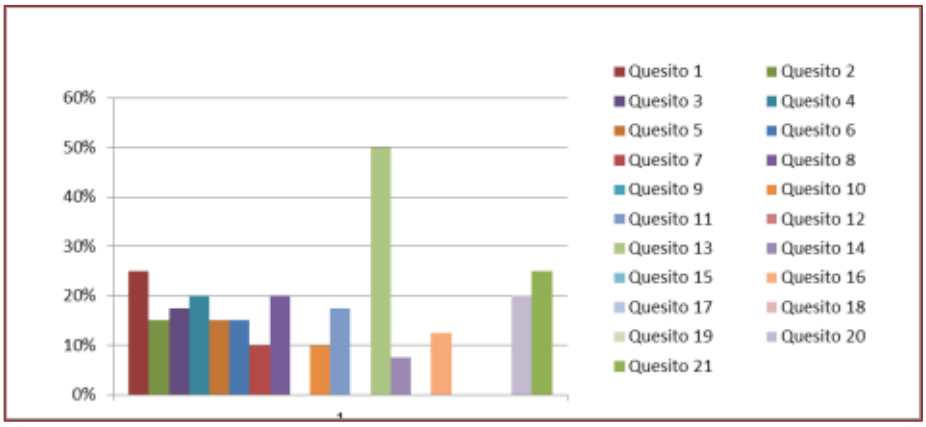
Nível de Escolaridade	Dados
Ensino Fundamental	0
Ensino Médio	2
Nível Técnico	7
Nível Superior Incompleto	9
Nível Superior Completo	15
MBA /Pós Graduação	7
Mestrado	0
Doutorado	0
Pós-Doutorado	0

Fonte: Elaborado pelos autores

3.2.1.2. DISCORDO TOTALMENTE

Para o grau de Discordo totalmente, pode-se visualizar ao lado os quesitos que apresentaram respostas próximas a Discordo Totalmente foram os quesitos de número 1, 4, 13, 20 e 21. Os outros quesitos apresentaram dentre as respostas dos gestores percentagens próximas a 18%. Com o gráfico abaixo, pode ser visualizado de uma forma mais explicativa.

Gráfico 1 – Discordo Totalmente

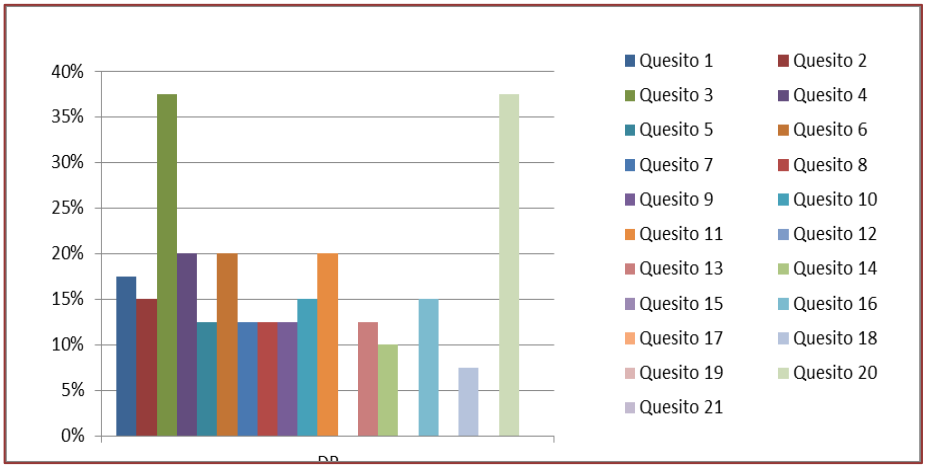


Fonte: Elaborado pelos autores

3.2.1.3. DISCORDO

Para o grau de concordância Discordo, podem ser visualizados os dados abaixo. Percebe-se que para o grau de concordância Discordo, os quesitos que mais apresentaram respostas dentre as quarenta de cada quesito, foram os quesitos 3, 4 e 20. Os demais quesitos apresentaram menos respostas para o grau Discordo. O menor índice de respostas próximas a discordo foi 0 ou nenhuma resposta com esse grau de concordância como os quesitos 17, 19 e 21.

Gráfico 2 – Discordo

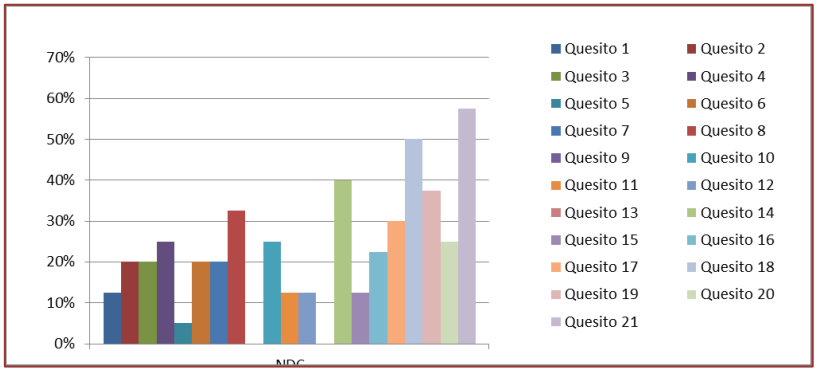


Fonte: Elaborado pelos autores

3.2.1.4. NEUTRO (NEM CONCORDO NEM DISCORDO)

Para esse grau de concordância, pode-se identificar nas tabelas e nos gráficos abaixo, a seguinte composição de respostas. Os maiores números de respostas dos quesitos, se concentram nos quesitos 4, 8, 14, 17, 18, 19, 20 e 21. Para o quesito 18, o grau neutro chega a ter a metade da quantidade de respostas dos quesitos que é 20 Alguns quesitos obtiveram respostas em número menor como o quesito 5 para esse grau de concordância.

Gráfico 3 – Nem concordo nem discordo

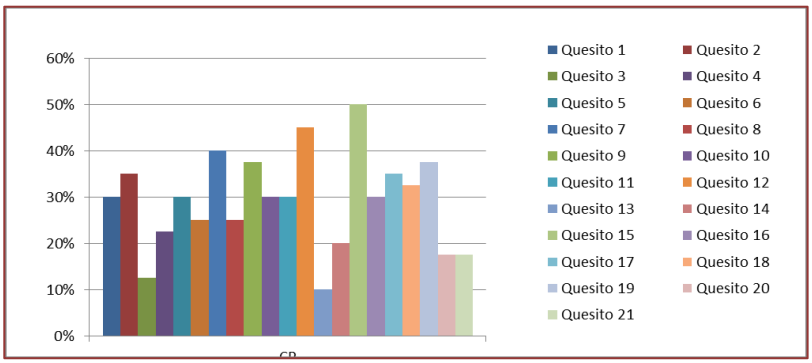


Fonte: Elaborado pelos autores

3.2.1.5. CONCORDO

Para esse grau de concordância, pode-se identificar algumas características. A porcentagem de respostas varia de acordo com o mostrado no gráfico abaixo. Pode-se visualizar que grande parte dos quesitos apresentaram respostas em grande escala para esse grau de concordância. Os quesitos que apresentaram menos respostas nesse grau de concordância foram os quesitos 3 e 14. Os outros quesitos apresentaram respostas acima de 20% ou próximas deste grau. Pode-se deduzir que grande parte dos quesitos obtiveram respostas próximas a esse quesito de número 4 e concordo.

Gráfico 4 – Concordo

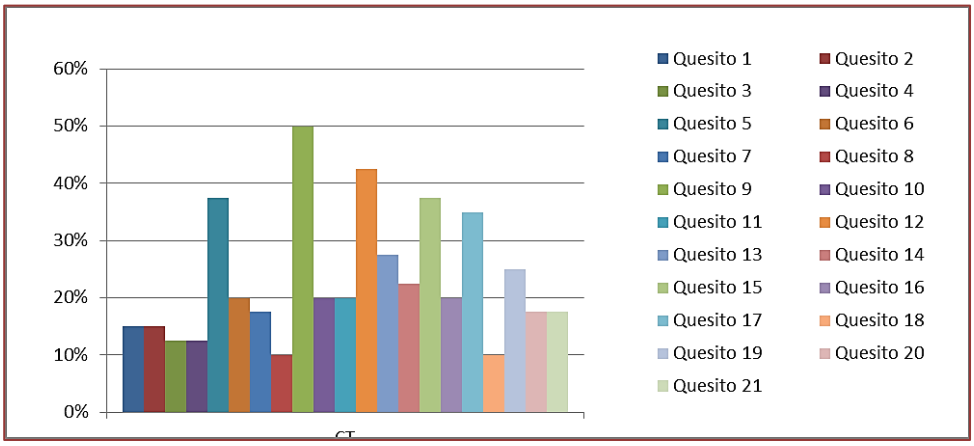


Fonte: Elaborado pelos autores

3.2.1.6. CONCORDO TOTALMENTE

Para esse grau de concordância, pode-se identificar o seguinte de acordo com o gráfico abaixo. Uma porcentagem maior para todos os quesitos, porém menor do que o grau de concordância “Concordo”. O menor número de respostas para os quesitos nesse grau foi dos quesitos 3, 4, 8 e 19. Todos os outros quesitos obtiveram porcentagens de respostas acima de 18%.

Gráfico 5 – Concordo Totalmente



Fonte: Elaborado pelos autores

3.3. ÍNDICES ESTATÍSTICOS

Para uma melhor análise das respostas dos 40 gestores respondentes, foram calculados alguns índices e variáveis estatísticas, como a mediana, o desvio-padrão e a variância, além da dispersão da mediana. Abaixo segue as tabelas e os gráficos para cada variável numérica.

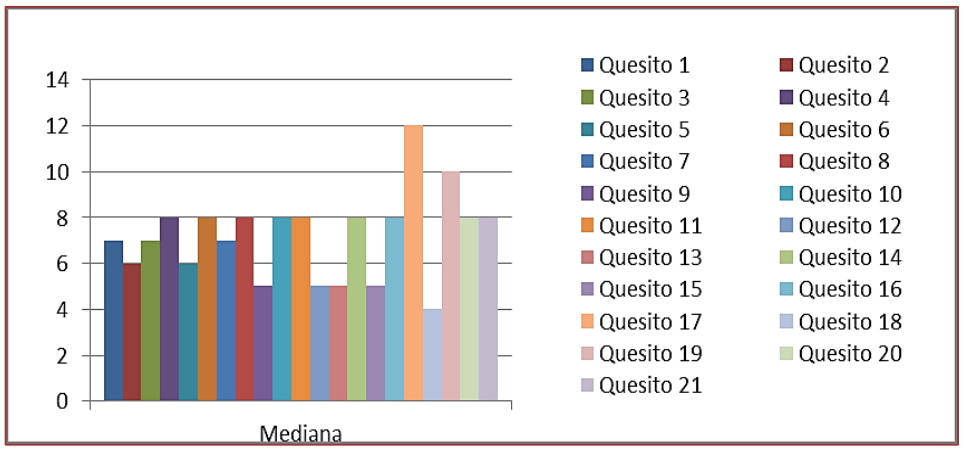
3.3.1. MEDIANA

A mediana é o valor central de uma série de valores. No caso a série são as 40 respostas dos gestores através da escala de concordância que varia de 1 a 5. Assim, a somatória das respostas para cada quesito é avaliada em busca de um valor central da série de respostas.

Pode-se identificar que a maioria dos quesitos obteve mediana em níveis maiores que 5, sendo o quesito 18 avaliado em 11 e o quesito 19 com mediana 10. Apenas o quesito 18 obteve como mediana da somatória de respostas o número 4, que no quesito foi Concordo Totalmente.

O quesito 18 apresenta mediana indicado como Neutro ou índice 4. E o quesito 19 apresenta mediana como Discordo. Cada quesito apresenta mediana em um grau de concordância. A maioria dos quesitos apresentou mediana próxima a discordo ou neutro (índice 3). Os valores mais altos foram próximos a concordo ou concordo totalmente. As medianas são representadas no gráfico abaixo:

Gráfico 6 – Mediana



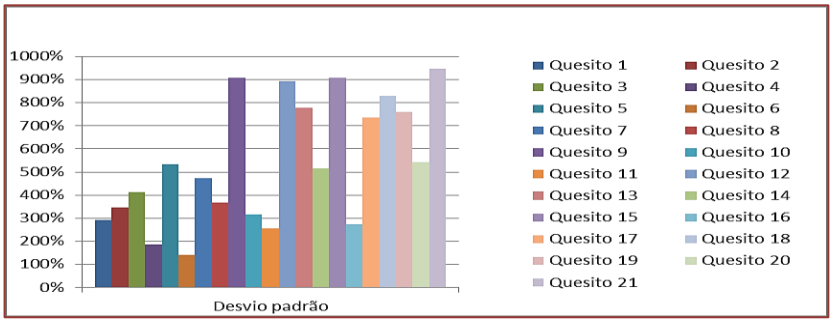
Fonte: Elaborado pelos autores

3.2.2. DESVIO-PADRÃO E VARIÂNCIA

O desvio padrão foi analisado por cada quesito. As respostas num total de 40 são distribuídas através da escala de concordância e foram totalizadas como Discordo (1 e 2), Neutro (3) ou Concordo (4 e 5).

Os desvios-padrões mais altos são do quesito 15, 17, 18, 19, 21, 12 e 9. Para esses quesitos, as respostas variaram muito em relação ao valor esperado das respostas no grau de concordância.

Gráfico 7 – Desvio Padrão

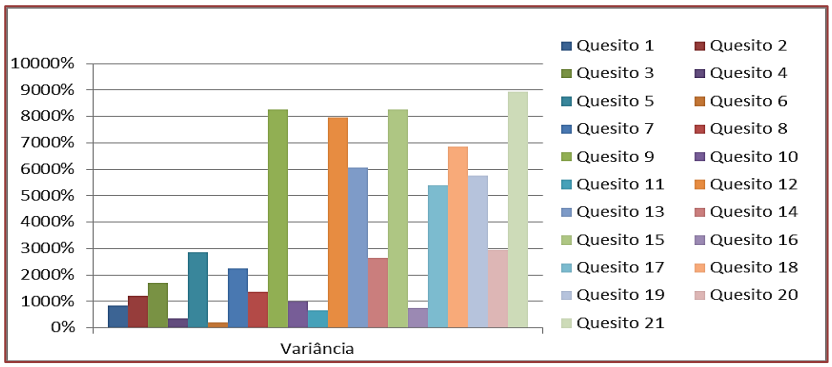


Fonte: Elaborado pelos autores

Quanto à variância, essa é a variação máxima que os valores tiveram em relação a média ou valor esperado. O desvio-padrão é a raiz quadrada da variância, assim, essa é a dispersão máxima das respostas pelo grau de concordância em relação a média das respostas. A variância segue o mesmo processo do desvio-padrão.

Pode-se identificar que os quesitos apresentaram variâncias extremamente altas. O quesito 9 que discorre a cerca do lançamento fiscal chegou a uma variação volumosa, enquanto que o quesito 21, que discorre a cerca dos Valores patrimoniais do contador externo apresenta uma variação semelhante, sento o quesito 4 que discorre a cerca da utilização e da informação contábil de caixa e bancos, apresentou uma variância pequena se comparada a dos outros quesitos

Gráfico 8 – Variância

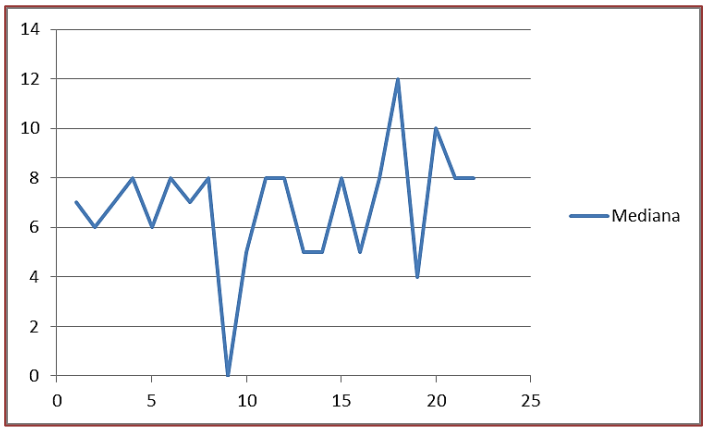


Fonte: Elaborado pelos autores

3.3.3. ANÁLISE DA DISPERSÃO

Foi calculada a dispersão dos valores da mediana. A dispersão analisa os valores de uma série a cerca da amplidão desses mesmos valores e em relação ao grau de variação da série. O gráfico abaixo analisa a dispersão da mediana:

Gráfico 9 – Análise da Dispersão



Fonte: Elaborado pelos autores

A maior dispersão é para o quesito 18 e também para o quesito 19. Nos 7 primeiros quesitos, a dispersão foi menor. A mediana apresentou algumas dispersões significativas. Variou de um grau próximo a 6 e 8 até mesmo a 12, ou seja, o valor central da escala de respostas dos 40 gestores dentro da escala de concordância variou de 7, 4 a 12.

4. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Os resultados foram coletados através de questionários com as empresas de transporte, e pôde-se concluir que as respostas se mantiveram em níveis estatísticos medianos, ou seja, não houve grande variação dos resultados. O desvio-padrão indica que os quesitos que se referem à Gestão de Custos apresentam divergências entre os respondentes.

Quanto aos quesitos que se referem às demonstrações contábeis e as informações vindas do Contador, a mediana indicou que em grande parte das empresas são utilizadas informações fiscais e demonstrativos financeiros.

Os quesitos que se referem a informações financeiras apresentaram mediana neutra e relativa variância, porém os últimos quesitos que discorrem sobre as informações de custos, indica que os microempresários de transportes não fazem uso, em grande escala, de informações de custos, ainda mais se tais informações proveem de Contabilidade externa à organização.

Dessa forma, para os quesitos iniciais de 1 a 8, pode-se identificar que são bastante utilizadas as demonstrações contábeis e informações financeiras como fluxo de caixa, por exemplo. Já para os quesitos de 10 até o 21º, pôde-se verificar um grau de concordância menor quanto à utilização de informações gerenciais vindas do Contador e outras de custos, onde se percebe uma discordância maior.

Assim, considerando que as empresas pesquisadas são de porte menor, é percebido que as informações mais específicas de gerência de custos são mais escassas por demandarem altos custos de implantação. A maior parte das empresas do setor não dispõem de uma organização física e administrativa para implantar um modelo de Contabilidade eficaz.

O Contador, para essas empresas, não fornece informações de cunho gerenciais, com exceção das Demonstrações Contábeis Financeiras que fornecem informações importantes para os tomadores de decisão interessados. Por outro lado, por serem empresas menores, parece natural aos gestores considerar mais importante o controle financeiro de entradas e saídas de caixa, presente nos quesitos iniciais.

REFERÊNCIAS

[1] AMARAL, A. P. S.; MACHADO, C. A.; NEVES, C. R.; TOLEDO, R. L. Contabilidade Aplicada: estudo de caso de uma micro empresa. Pontifica Universidade Católica de Minas Gerais. Belo Horizonte. 2007

[2] COSTA NETO, P. O. G. V.; FERREIRA, A. J. P. Estudo sobre a percepção dos empresários das microempresas e empresas de pequeno porte acerca da utilização da informação contábil no processo de tomada de decisão: uma pesquisa de campo nas empresas do shopping Iguatemi salvador, Bahia. Trabalho de Conclusão de Curso. Universidade Federal da Bahia – Curso de Ciências Contábeis.

[3] FEDATO, G. A. L.; ALMEIDA, E. I.; OLIVEIRA, P. J. S. A contabilidade aplicada como ferramenta de gestão econômico-financeira em micro e pequenas empresas: um estudo de caso. Revista Contabilidade e Amazônia. v. 4, n. 1, 2011.

[4] GHISI, M. A.; CONSOLI, M. A.; MARCHETTO, R. M.. NEVES, D. M. F. Usos e benefícios de softwares de roteirização na gestão de transportes. In: SEMINÁRIOS EM ADMINISTRAÇÃO (SEMEAD), 7. 10 a 11, ago., 2004. Anais...São Paulo: Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo (FEAUSP), Universidade de São Paulo.

[5] INTERNATIONAL FEDERATION OF Accountants International Management Accounting Practice Statement. Management accounting concepts. Relatório de Fevereiro de 2011.

[6] LAURENTINO, A. J.; LESTENSKY, D. L.; NOGARA, J. G.; PRIA, T. D. A importância da contabilidade gerencial para as micro e pequenas empresas no século XXI no Brasil. Trabalho de Conclusão de Curso. (Ciências Contábeis). FAE Centro Universitário, Curitiba, dez. 2008.

[7] LOPES, R. D. Um estudo sobre a percepção dos empreendedores individuais da cidade de jardim de piranhas/RN quanto à adesão a lei do micro empreendedor individual. Trabalho de Conclusão de Curso. Monografia Faculdade Católica Santa Terezinha – Curso de Graduação em Administração, 2011.

[8] LUNA, M. M. M.; LUNA, P. T. M.; FRIES, C. E.; MOTTA, K. S. Planejamento de logística e transporte no Brasil: uma análise dos planos nacional e estaduais. Universidade Federal de Santa Catarina, out. 2010. Disponível em: <http://ufsc.br/>, acessado em março de 2013.

[9] MARTINS, R. S.; XAVIER, W. S.; SOUZA FILHO, O. V.; MARTINS, G. S. Gestão do transporte orientada para os clientes: nível de serviço desejado e percebido. Revista de Administração Contemporânea. v. 15, n. 6, pp. 1100-1119, nov./dez. 2011, Curitiba.

[10] MÜLLER, C. J.; MICHEL, F. D. Análise de custos para empresas de transporte rodoviário de carga. Engenharia de Produção, Universidade Federal do Rio Grande do Sul, Setembro de 2011. Disponível em: <http://tecnosulconsulting.com.br>. Acessado em março de 2013.

[11] OLIVEIRA FILHO, N. F.; VITORIO, M.; BRUNI, A. L.; CARVALHO JÚNIOR, C. V. O.; ROCHA, J. S. A importância da margem de contribuição para a mensuração do desempenho operacional de uma empresa de transporte urbano. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 16. 3 a 5 nov. 2009. Anais... Fortaleza: Associação Brasileira de Custos, 2009.

[12] OTLET, P. O livro e a medida. Bibliometria. In: FONSECA, N.; F., D. Bibliometria: teoria e prática. São Paulo: Cultrix, 1986. p. 20-34.

[13] PACHECO, E. A.; DROHOMERETSKI, E.; CARDOSO, P. A. A decisão do modal de transporte através da metodologia AHP na aplicação da logística enxuta: um estudo de caso. In: CONGRESSO NACIONAL DE EXCELÊNCIA EM GESTÃO, 4. 31 jul./02 ago. 2008. Anais... Rio de Janeiro: Organização Excelência em Gestão, Universidade Federal Fluminense, 2008.

[14] QUIRINO, M. C. O.; BRITO, A. B.; STEPPAN, A. I. B. Custos logísticos de transporte: um estudo em uma distribuidora de combustíveis. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUTOS, 17. 3 a 5 nov. 2010. Anais... Belo Horizonte: Associação Brasileira de Custos, 2010.

[15] RAUPP, F. M.; BEUREN, I. M. Metodologia da pesquisa aplicável às Ciências Sociais. Como elaborar trabalhos monográficos em Contabilidade: teoria e prática. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2009. p. 76-97.

[16] ROSA, A. C. Gestão do transporte na logística dedistribuição física: uma análise daminimização do custo operacional. Dissertação. Universidade de Taubaté – Gestão de Recursos, 2007.

[17] SAMPAIO, B. R.; LIMA NETO, O.; SAMPAIO, Y. Eficiência na gestão do transporte público: liçõespara o planejamento institucional. Revista Planejamento e Políticas Públicas. n. 29. jun./dez. 2006.

[18] SANTO, R. B. E. A logística como ferramenta eficaz no transporte urbano de passageiros: o caso da empresa de transporte metropolitano Belém Rio. Dissertação. (Gestão Empresarial). Fundação Getúlio Vargas, Rio de Janeiro, 25 mar. 2010.

[19] SCANDOLARA, N. L. Logística como suporte de um modelo de transporte para laminados de madeira. Dissertação. (Engenharia da Produção). Universidade Tecnológica Federal do Paraná. Ponta Grossa, 2010.

[20] SILVA, M. G.; OLIVEIRA, L.; NOGUEIRA, M. A. F. S. O papel da contabilidade no processo decisório de micro empresas em Itaporã-MS. In: CONGRESSO INTERNACIONAL DE ADMINISTRAÇÃO. 24 a 28 set. 2012. Santa Maria, RS. Anais...Congresso Internacional de Administração, 24 a 28 set. 2012, Santa Maria, RS.

[21] SOARES, M. P. Gestão de Transportes. Dissertação. (Economia). Faculdade de Economia, Universidade de Coimbra, Coimbra, mar. 2012. Disponível em: <http://www.uc.pt/>. Acesso em: março de 2013.

Capítulo 4

Microcervejarias de Santa Catarina: Incidência de tributos nas operações de venda

Carina Nunes
Melissa Watanabe
Silvio Parodi Oliveira Camilo

Resumo: O objetivo deste trabalho é evidenciar como os tributos incidentes sobre o faturamento de microcervejarias, enquadradas no regime normal e no lucro presumido localizadas ao estado Santa Catarina, são apurados. Para tanto foram elaborados casos hipotéticos, por meio dos quais buscou-se exemplificar os cálculos efetuados em operações de venda. Deste modo são apresentadas as memórias de cálculo de tributos federais (IPI, PIS, COFINS, IRPJ e CSLL) e estaduais (ICMS, ICMS-ST e FCEP), em operações de saída, dentro do próprio estado de Santa Cataria, e com destino ao estado do Paraná.

Palavras-chave: Lucro presumido. Impostos. Cerveja artesanal. Cervejaria.

1. INTRODUÇÃO

De acordo com o Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação (IBPT, 2021), o Brasil é o país com a maior incidência de impostos no planeta. A complexidade do sistema tributário brasileiro circunda a alta carga de tributos e as inúmeras Leis que regulamentam o seu recolhimento. Essa complexidade e a linguagem técnica das bases legais, dificultam a compreensão, sobretudo, dos pequenos empreendedores, acerca dos encargos que incidem sobre o preço de venda dos seus produtos.

De modo geral, as alíquotas e a identificação dos tributos que incidem sobre a venda dos produtos de uma empresa, ficam sob responsabilidade de escritórios de contabilidade terceirizadas, os quais, muitas vezes não apresentam a expertise específica para tal, o que pode incorrer em erros na apuração e, por sua vez, no recolhimento tributário, afetando a gestão dos negócios. Esse problema se intensifica quando a empresa é optante pelo regime normal, pois existem inúmeras normas específicas que regem estas empresas, bem como o recolhimento a partir de guias individuais, o que aumenta a dificuldade de interpretação das normas por parte do contribuinte, bem como a própria definição do preço de venda de seus produtos.

A legislação brasileira permitia que as cervejarias artesanais fossem enquadradas apenas no regime de tributação normal (lucro real ou lucro presumido), no entanto, a partir da aprovação da Lei Complementar nº 155 (BRASIL, 2016), as cervejarias puderam optar também pelo regime de apuração do Simples Nacional. Embora haja a possibilidade de opção pelo Simples, o objeto de análise desta pesquisa são as microcervejarias optantes pelo regime normal.

Este trabalho justifica-se a partir da possibilidade de ampliar a compreensão do contribuinte (gestores de microcervejarias), sobre cada um dos tributos, de modo que estes gestores possam atuar de maneira proativa junto aos escritórios de contabilidade para a conferência de suas notas fiscais de venda. Deste modo, buscou-se exemplificar os cálculos de maneira detalhada a partir da identificação e explicação de cada tributo.

Os tributos incidentes sobre o faturamento das microcervejarias abordados neste trabalho são: Imposto sobre Produto Industrializado (IPI); Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços (ICMS); Substituição Tributária (ICMS-ST); Fundo de Combate e Erradicação à Pobreza (FCEP); Programa de Integração Social (PIS); Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS); Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ); e, Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (CSLL).

2. SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL

A administração do bem público é financiada por meio da arrecadação de tributos recolhidos à União, Estados, Municípios e Distrito Federal. Tal arrecadação é regulamentada pelo Código Tributário Nacional (CTN), por meio da Lei 5.172 (BRASIL, 1966). Por meio da Lei 5.172, tributo é definido como "toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada" (BRASIL, 1966). Os tributos podem ser classificados em impostos, taxas e contribuições de melhoria, empréstimo compulsório e contribuições especiais.

Os tributos podem ser tanto diretos quanto indiretos. "Tributos indiretos são aqueles que a cada etapa econômica são repassados para o preço do produto/ mercadoria/ serviço" (FABRETTI, 2003, p.161). Ou seja, são valores que irão incidir no preço de venda dos produtos desde a sua produção até a chegada ao consumidor final. Já os tributos diretos são "aqueles que recaem definitivamente sobre o contribuinte que está direto e pessoalmente ligado ao fato gerador" (FABRETTI, 2003, p. 161).

São contribuintes de tributos tanto pessoas físicas, quanto pessoas jurídicas. O foco desta pesquisa são as pessoas jurídicas. Por meio da legislação brasileira, são previstas quatro modalidades de regimes tributários para empresas: o Simples Nacional, o Lucro Real, o Lucro Arbitrado e o Lucro Presumido. Cada um desses regimes de tributação possui características próprias, de acordo com o seu Código Nacional de Atividade Econômica (CNAE).

Em operações, nas quais há a saída de mercadorias de uma indústria, são aplicados tributos indiretos tais como ICMS, IPI, PIS e COFINS. Deste modo, configurado o fato gerador, por meio da emissão da Nota Fiscal de saída de mercadoria, os tributos são destacados. Com isso, as guias, para efeito de recolhimento, são emitidas. Tais tributos, em determinados casos, podem acompanhar os produtos ao longo de toda a cadeia

de distribuição, até a chegada ao consumidor final, por meio da chamada repercussão tributária (SOUZA FILHO; MACHADO, 2017).

O Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação (IBPT) possui um projeto chamado "De Olho no Imposto", o qual auxilia no cumprimento da Lei Nº 12.741 (BRASIL, 2012), também denomina Lei da transparência, por meio dessa Lei, as notas fiscais passaram a ter a obrigatoriedade de informar os tributos aproximados (federais, estaduais e municipais), os quais impactam no preço dos seus produtos. Ao preencher os dados da empresa na página eletrônica do IBPT[1], é possível acessar uma tabela com os valores médios dos tributos a qual é citada nas informações adicionais da nota fiscal.

3. TRIBUTOS INCIDENTES SOBRE VENDAS DE CERVEJA

3.1. CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E COMBATE À POBREZA (ICMS, ICMS-ST E FCEP)

Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços (ICMS), trata-se de um imposto estadual, cujo fato gerador é a circulação de mercadorias, sobre o qual cada Unidade Federativa do Brasil (estados e Distrito Federal) possuem certa autonomia para sua definição. O ICMS é calculado de acordo com o produto que é comercializado, em certos casos é possível acessar mecanismos de redução desse imposto, para tanto deve-se consultar a legislação vigente em cada estado. Para fins de arrecadação, o contribuinte será a "pessoa, física ou jurídica, que realize, com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operações de circulação de mercadoria [...]" (BRASIL, 1996).

O ICMS é destacado na hora da emissão da nota fiscal de saída da mercadoria. Esse imposto possui alíquota interna, para operações dentro do próprio estado, e alíquota interestadual, para venda de mercadoria a clientes de outros estados (SOUZA FILHO; MACHADO, 2017). A base de cálculo para o ICMS próprio é o valor das mercadorias vendidas. De acordo com o Anexo 1, Seção 1 do RICMS-SC[2], cerveja é um produto considerado supérfluo, deste modo, a alíquota interna desse produto no estado de Santa Catarina é de 25%.

A substituição tributária (ICMS-ST) é um meio utilizado pelo fisco para agilizar o recolhimento dos impostos quando a nota fiscal de saída de mercadoria é emitida (SOUZA FILHO; MACHADO, 2017). Assim, a indústria se torna responsável por recolher e repassar o valor do imposto diretamente ao estado. Se a empresa possuir Inscrição Estadual (IE) na unidade federativa de destino, o recolhimento poderá ser feito mensalmente por meio de guia de recolhimento emitida pelo contador. No caso de a empresa não possuir IE no estado de destino, a guia deve ser emitida e recolhida antes da mercadoria seguir para entrega, e o comprovante de pagamento deve seguir junto com a nota de venda, para fins de fiscalização (CONFAZ, 1998).

A base de cálculo para definição do ICMS-ST, é definida pela Margem de Valor Agregado (MVA)[3], ou pelo Preço Médio Ponderado a Consumidor Final (PMPF). O PMPF também é conhecido como pauta fiscal. Trata-se de um documento publicado mensalmente pelas secretarias da fazenda de cada estado, o qual é disponibilizado aos contribuintes para consulta e atualização.

Especificamente em Santa Catarina, as informações referentes a fiscalização no setor de bebidas são orientadas pelo Grupo Especialista em Gestão Tributária de Bebidas (GESBEBIDAS, 2020). Esse grupo é vinculado à Secretaria de Estado da Fazenda (SEFAZ-SC, 2017). No estado existe a possibilidade de solicitar Tratamento Tributário Diferenciado (TTD), por meio do qual é possível reduzir o ICMS em 13% (GESBEBIDAS, 2020). Cabe ao contador verificar se a empresa pode solicitar esse benefício.

Na página eletrônica[4] da Secretaria do Estado da Fazenda de Santa Catarina, são disponibilizados arquivos com orientações aos contribuintes, em um espaço denominado Orientação Setorial de Bebidas. Dentre os documentos disponibilizados há um relatório composto por perguntas e respostas frequentes (GESBEBIDAS, 2020). Por meio do quadro 1 são especificados o tipo de venda e a sujeição ao ICMS (próprio e ST), com base na versão 1.9 do relatório do GESBEBIDAS, atualizada em de 30 de julho de 2020.

[1] https://ibpt.com.br/

[2] http://legislacao.sef.sc.gov.br/consulta/detalhe?x=czRxL0k3RHBnd1d2MTV3VUZCR3A0dzJBM2lIYzZZYWpUOVZLUFVJNmNvd1gvSVlsZE83OVdtbUtTY3krUjVBag==&y=YzB5Z2ZUbGFRK3pQR2hiMFcwSmxnQT09

[3] No estado de Santa Catarina a MVA, para venda de cerveja é de 140%, no entanto, pode variar de estado para estado, por isso é importante sempre consultar a norma fiscal vigente.

[4] http://www.sef.sc.gov.br/

Para calcular o ICMS Substituição Tributária (ICMS-ST) deve-se utilizar como base de cálculo o preço de pauta, ou, caso o produto ainda não seja cadastrado, deve-se utilizar a Margem de Valor Agregado (MVA) que é de 140% no em Santa Catarina. A MVA pode variar de estado para estado, por isso é importante sempre consultar a norma vigente.

Quadro 1: Venda de cerveja com origem no estado de Santa Catarina

Origem→Destino	Dentro do estado	Para outro estado
Fabricante→ comerciante/ distribuidor→ consumidor final Sujeito a ST	Sujeito a ST Destacar o ICMS próprio e recolher o ICMS-ST	Destacar o ICMS próprio, aplicando a alíquota interestadual do estado de destino. Recolher ICMS-ST por meio da GNRE ou Inscrição Estadual do estado de destino, de acordo com a alíquota de estado de destino.
Fabricante → consumidor final Não sujeito a ST	Destacar ICMS próprio com aplicação da alíquota interna da mercadoria	Destacar o ICMS próprio com a alíquota interestadual, e recolher o diferencial da alíquota dos estados de origem e destino.

Fonte: Adaptado de GESBEBIDAS (2020).

Outro tributo destacado nas Notas Fiscais, de acordo com a legislação de cada estado, é o Fundo de Combate e Erradicação à Pobreza (FCEP), o qual atende às mesmas regras de cálculo do ICMS-ST (BRASIL, 2001). O fundo de combate à pobreza pode ter sua nomenclatura variada, de acordo com o estado. Trata-se de um tributo criado para auxiliar na redução das desigualdades sociais entre os estados do Brasil.

3.2. PRODUTO INDUSTRIALIZADO (IPI)

Trata-se de um imposto federal o qual incide sobre os produtos que passam por processos de industrialização. A cobrança, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), está disposta no Decreto número 7.212 (BRASIL, 2010) e refere-se tanto a produtos nacionais, quanto a importados.

O IPI é calculado de acordo com a essencialidade do produto industrializado. Para verificar o valor da alíquota do IPI deve-se consultar a tabela de incidência de IPI (Tipi) (SOUZA FILHO; MACHADO, 2017). Para realização da consulta é necessário saber a Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM) do produto. No caso da cerveja o NCM é 2203.00.00.

É importante observar, ainda, as alíquotas mínimas permitidas na redução de IPI. No caso específico da cerveja, a previsão está disposta no artigo 30 do Decreto 8.442 (BRASIL, 2015a) e conforme o previsto no "§ 1º, os valores dos tributos [...] não podem ser inferiores aos valores mínimos de que trata este artigo, mesmo após a aplicação de qualquer das reduções de alíquotas previstas neste Decreto". Os valores mínimos relativos ao IPI são apresentados por meio do Quadro 2:

Quadro 2: Alíquotas Mínimas de IPI

Produto	Código da Tipi	Embalagem	Volume	Alíquotas mínimas
Cerveja	2203.00.00	Retornável	Todas	R$ 0,090
		Descartável	Todas	R$ 0,096
Chopp	2203.00.00	Todas	Todas	R$ 0,090

Fonte: Adaptado do Anexo I da Lei 13.137 (BRASIL, 2015).

Ao consultar a tabela Tipi, verificou-se que a alíquota de IPI para o NCM 2203.00.00 é de 6%. No entanto, essa alíquota recebeu percentuais de redução a partir do ano de 2015, de acordo com o volume produzido pela cervejaria no ano anterior. No parágrafo primeiro[5], referente ao artigo 15 da Lei nº 13.097, é prevista uma redução de 25% na alíquota IPI dos fatos geradores ocorridos a partir de 2016. Deste modo a alíquota IPI passa a ser 4,5%. Conforme disposto no Anexo 2, mencionado no artigo 16[6] da Lei 13.097, para volumes produzidos no ano anterior até 5 milhões de litros é possível acrescentar uma nova redução de 20%, neste caso a alíquota passaria a ser de 3,6%, já para produção acima de 5 milhões, até 10 milhões de litros fica reduzido a 10% o que equivaleria a uma alíquota de 4,05% (BRASIL, 2015).

Outro fato importante em relação ao IPI são as informações adicionais que deverão constar nas notas fiscais de saída. De acordo com o Decreto Nº 8.442 (BRASIL, 2015a), deve-se adicionar às notas fiscais de saída a expressão [...] "Saída para pessoa jurídica varejista ou consumidor final com redução da alíquota do IPI de que trata o § 1º do art. 15 da Lei nº 13.097, de 2015", bem como a "descrição da marca comercial, tipo de embalagem e volume dos produtos, para perfeita identificação destes e cálculo do imposto devido", sem prejuízo do disposto no art. 48 da Lei nº 4.502 (BRASIL, 1964).

3.3. PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL (PIS) E CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

A contribuição de PIS destina-se a promover a integração do empregado na vida e no desenvolvimento das empresas (BRASIL, 1970). Já a COFINS destina-se ao financiamento da seguridade social (BRASIL, 1991). Os dois tributos federais costumam ser abordados em conjunto, pois seguem regras de cálculo iguais. Os regimes de apuração de PIS e COFINS mais frequentes, são o cumulativo e o não cumulativo. Empresas optantes pelo Lucro Presumido para Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), possuem regime de apuração de PIS e COFINS, cumulativos, assim os tributos são apurados a partir das receitas oriundas da atividade da empresa.

As alíquotas mínimas permitidas para na redução de PIS e COFINS, no caso específico da venda de cerveja, estão dispostas no artigo 30 do Decreto 8.442 (BRASIL, 2015a), e conforme o previsto no "§ 1º, os valores dos tributos [...] não podem ser inferiores aos valores mínimos de que trata este artigo, mesmo após a aplicação de qualquer das reduções de alíquotas previstas neste Decreto". Os valores mínimos relativos a PIS e COFINS são apresentados por meio do Quadro 3:

Quadro 3: Preços mínimos relativos a PIS e COFINS.

Produto	Código Tipi	Embalagem	Volume	Alíquotas Específicas Mínimas (R$/Litro)	
				PIS	COFINS
Cerveja	2203.00.00	Retornável	Todas	0,0348	0,1602
		Descartável	Todas	0,0371	0,1709
Chopp	2203.00.00	Todas	Todas	0,0348	0,1602

Fonte: Adaptado do Anexo I do Decreto 8.442 (BRASIL, 2015a).

[5] § 1º Na hipótese de saída dos produtos de que trata o art. 14 do estabelecimento importador, industrial ou equiparado nos termos do art. 18 para pessoa jurídica varejista ou consumidor final, as alíquotas de que trata este artigo ficam reduzidas em: I - 22% (vinte e dois por cento) para os fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 2015; e II - 25% (vinte e cinco por cento) para os fatos geradores ocorridos a partir do ano-calendário de 2016.

[6] Art. 16. Observado o disposto no § 1º do art. 15, fica reduzida, nos termos do Anexo II desta Lei, a alíquota referida no inciso I do caput do art. 15 incidente na saída dos estabelecimentos industriais das cervejas e chopes especiais classificados no código da TIPI referido no inciso IV do art. 14. § 1º O Poder Executivo regulamentará as características necessárias para que os produtos relacionados no Anexo II sejam considerados especiais. § 2º Para o cálculo dos volumes totais de produção estabelecidos no Anexo II desta Lei, deverá ser considerado o somatório da produção total de cervejas e chopes especiais da pessoa jurídica fabricante das cervejas e chopes especiais de que trata o caput com a produção total de cervejas e chopes especiais de todas as pessoas jurídicas que com ela mantenham quaisquer das relações estabelecidas nos incisos do caput do art. 18. § 3º A pessoa jurídica cuja produção total de cervejas e chopes especiais, calculada na forma do § 2º, ultrapassar o limite máximo estabelecido no Anexo II desta Lei não poderá aplicar a redução de alíquota de que trata o caput.

Por meio do Decreto nº 8.442 (2015a), foi considerada, foram consideradas reduções para as alíquotas de PIS e COFINS. Assim, com base no volume de produção em litros, acumulado no ano-calendário anterior da fábrica de cerveja, é possível reduzir as alíquotas em 20% para volumes produzidos de até 5.000.000 (cinco milhões) de litros e de 10% para produções acima de 5.000.000 (cinco milhões) litros até 10.000.000 (dez milhões) de litros (Quadro 4). A base de cálculo das contribuições PIS e COFINS, a contar de 15 de março de 2017 podem descontar o valor do ICMS próprio já destacado na operação, conforme apresentado por meio do parecer SEI Nº 7698/2021/ME[7].

Quadro 4: Alíquotas PIS e COFINS

Operações de venda NCM 2203.00.00		PIS (%)			COFINS (%)		
Venda para outra pessoa jurídica varejista		Alíquota	Redução	Alíquota efetiva	Alíquota	Redução	Alíquota efetiva
Considerando-se o ano anterior o volume produzido para fábrica foi:	> 10 milhões litros	2,32	19,82	1,86	10,68	20,06	8,54
	> 5 milhões > 10 milhões de litros	1,86	10	1,67	8,54	10	7,69
	< 5 milhões litros	1,6	20	1,49	8,54	20	6,63

Fonte: Elaborado pelos autores (2021).

Em relação a emissão das notas fiscais de saída, é importante inserir informações adicionais ao rodapé da nota, conforme consta no Decreto nº 8.442 (BRASIL, 2015a) o texto deve constar a informação: "Saída para comerciante varejista ou consumidor final com a redução das alíquotas da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS de que trata o § 1º do art. 25 da Lei nº 13.097, de 2015".

3.4. IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA (IRPJ) E CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

A Lei nº 9.249 (BRASIL, 1995), a qual alterou "a legislação do imposto de renda das pessoas jurídicas, bem como da contribuição social sobre o lucro líquido" definiu que a alíquota do IRPJ é de 15% (quinze por cento) e a alíquota de CSLL em 9%. Para aplicação dessas alíquotas faz-se necessário identificar o lucro presumido da empresa no período apurado. Para identificar a base de cálculo do lucro presumido, aplica-se sobre o faturamento bruto 8% para IRPJ e de 9% para CSLL. As informações referentes ao IRPJ a CSLL não são destacadas em campos próprios na nota fiscal, mas são computadas no valor aproximado dos tributos destinados ao estado e a União, e são incidentes no faturamento da empresa.

4. PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

O presente trabalho, possui abordagem quantitativa, configura-se quanto aos objetivos de investigação como uma pesquisa descritiva e quanto aos meios como explicativa. De acordo com Andrade (2002), a pesquisa descritiva ocupa-se da observação, registro, análise classificação interpretação dos dados. A pesquisa iniciou-se com a identificação dos tributos a serem recolhidos por uma microcervejaria, enquadrada no regime normal e optante pelo regime tributário de apuração IRPJ do Lucro Presumido. Para tanto entrou-se com contato com um escritório de contabilidade o qual informou aos pesquisadores os tributos a serem analisados. Identificados os tributos buscou-se a legislação de cada um dos tributos, assim foi possível classificar os tributos e fazer os devidos registros sobre as especificidades de cada um

[7] Recurso Extraordinário nº 574.706/PR. Julgamento do Tema nº 69 de Repercussão Geral, com fixação da tese: "O ICMS não compõe a base de cálculo para fins de incidência do PIS e da COFINS". Julgado cuja produção de efeitos haverá de se dar após 15.3.2017. Tese definida em sentido desfavorável à Fazenda Nacional. Autorização para dispensa de contestar e recorrer e conformação das atividades administrativas com fulcro no art. 19, VI, a, c/c art. 19-A, III, e § 1º da Lei n° 10.522, de 2002. Manifestação que se dá sem prejuízo de posterior observância do fluxo previsto na Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 01, de 2014, por ocasião da publicação do acórdão. Processo SEI nº 10951.104057/2021-24

deles. A partir da identificação dos tributos, foram elaborados casos hipotéticos da venda de cerveja de um microcervejaria localizada em Santa Catarina, para clientes do próprio estado, bem como com destino ao estado do Paraná.

5. ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

5.1. ICMS, ICMS-ST E FCEP

Para exemplificar o cálculo e as alíquotas referentes ao ICMS-próprio, ICMS-ST e FCEP, são apresentados três casos hipotéticos, nos quais considerou-se: a venda de uma garrafa de cerveja a R$ 12,50 (doze reais e cinquenta centavos); o produto vendido possui preço de pauta no valor unitário de R$ 22,40 (vinte e dois reais e quarenta centavos); a venda foi realizada por uma microcervejaria localizada em Santa Catarina, a qual está enquadrada no regime normal e é optante pelo lucro presumido. No primeiro caso hipotético (Quadro 5), a microcervejaria possui Tratamento Tributário Diferenciado.

Quadro 5: Caso 1 - Venda de cerveja dentro do estado de Santa Catarina, com TTD.

Tributo	Base de cálculo	Base de Cálculo (R$)	Alíquota	Valor do Tributo (R$)
ICMS	Valor dos produtos vendidos	R$ 12,50	25%	R$ 3,13
	Memória de cálculo *ICMS = R$ 300,00 x 25%* *ICMS = R$ 3,13*			
ICMS-ST	Preço de pauta dos produtos vendidos	R$ 22,40 *R$ 22,40 x 1*	25% - 13%	R$ 1,19
	Memória de cálculo *ICMS-ST = [(R$ 22,40 x 25%) – (R$ 22,40 - 13%)] – [(R$ 12,50 x 25%) – (R$ 12,50 x 13%)]* *ICMS-ST = (R$ 5,60 - R$ 2,91) – (R$ 3,13 – R$ 1,63)* *ICMS-ST = R$ 2,69 – R$ 1,50* *ICMS-ST = R$ 1,19*			

Nota: Em SC não há o recolhimento de FCEP, deste modo, não foi realizado o cálculo.
Fonte: Elaborado pelos autores (2021).

Por se tratar de um produto considerado supérfluo, para calcular o ICMS aplicou-se a alíquota interna de 25% (RICIMS-SC), deste modo multiplicou-se o valor do produto (R$ 12,50) pela alíquota (25%), o que resultou no valor do ICMS de R$ 3,13. Em seguida procedeu-se com o cálculo da substituição tributária, para tanto, utilizou-se como base de cálculo o preço de pauta (R$ 22,40) multiplicado por uma unidade de cerveja vendida. E então, aplicou-se a alíquota 25%. Como considerou-se que a microcervejaria possui TTD, antes de subtrair o valor do ICMS, procedeu-se com a redução das alíquotas, conforme demonstrado na memória cálculo do ICMS-ST no quando 5, resultando em R$ 1,19 a ser recolhidos de ICMS-ST. No estado de Santa Catarina não há o recolhimento de FCEP, deste modo, não foi realizado o cálculo deste tributo.

No segundo caso hipotético (Quadro 6), a microcervejaria não possui o benefício do TTD. O cálculo do ICMS não sofre alteração em relação ao caso 1 (Quadro 5), no entanto, o ICMS-ST deve ser calculado de maneira integral. Deste modo, após aplicar a alíquota de 25% a base de cálculo (pauta) do ST é feita a subtração do ICMS já destacado, assim o valor do ICMS-ST passa a ser R$ 2,48.

Quadro 6: Caso 2 - Venda de cerveja dentro do estado de Santa Catarina sem TTD.

Tributo	Base de cálculo	Base de cálculo (R$)	Alíquota	Valor do tributo (R$)
ICMS	Valor dos produtos vendidos	R$ 12,50	25%	R$ 3,13
	Memória de cálculo *ICMS = R$ 300,00 x 25%* *ICMS = R$ 3,13*			
ICMS-ST	Preço de pauta dos produtos vendidos	R$ 22,40 *R$ 22,40 x 1*	25%	R$ 2,48
	Memória de cálculo *ICMS-ST = (R$ 22,40 x 25%) – (R$ 12,50 x 25%)* *ICMS-ST = R$ 5,60 – R$ 3,13* *ICMS-ST = R$ 2,48*[a]			

Nota: No estado de Santa Catarina não há o recolhimento de FCEP, deste modo, não foi realizado o cálculo.
[a]A diferença de 0,01 centavo na subtração refere-se ao arredondamento das casas decimais.

Fonte: Elaborado pelos autores (2021).

O terceiro caso, ilustra a venda de mercadoria com origem em Santa Catarina, com destino ao estado do Paraná, por meio de uma operação interestadual (Quadro 7).

Quadro 7: Caso 3 - Venda de cerveja para o estado do Paraná (PR)

Tributo	Base de cálculo	Base de cálculo (R$)	Alíquota	Valor do tributo (R$)
ICMS	Valor dos produtos vendidos	R$ 12,50	12%	R$ 1,50
	Memória de cálculo *ICMS = R$ 12,50 x 12%* *ICMS = R$ 3,13*			
ICMS-ST	Preço de pauta dos produtos vendidos	R$ 22,40 *R$ 22,40 x 1*	27%	R$ 4,55
	Memória de cálculo *ICMS-ST = (R$ 22,40 x 27%) – (R$ 12,50 x 12%)* *ICMS-ST = R$ 6,05 – R$ 1,50* *ICMS-ST = R$ 4,55*			
FECOP[a]	Valor dos produtos vendidos	R$ 22,40 *R$ 22,40 x 1*	2%	R$ 0,45
	Memória de cálculo *FECOP = R$ 22,40 x 2%* *FECOP = R$ 0,45*			

[a] No estado do Paraná a sigla utilizada para o fundo de combate pobreza é FECOP.

Fonte: Elaborado pelos autores (2021).

Por meio dos exemplos apresentados nos Quadros 5, 6 e 7 foi possível observar de que maneira os impostos referentes a ICMS, ICMS-ST e FECOP são calculados, em cada uma das situações mencionadas. O FECOP deve ser destacado na nota fiscal em campo próprio.

5.2. IPI

Para exemplificar o cálculo e as alíquotas referentes ao IPI é apresentado o caso hipotético 4, elaborado, a partir das variáveis: venda de uma garrafa de cerveja a R$ 12,50 (doze reais e cinquenta centavos), cujo preço de pauta é de R$ 22,40 (vinte e dois reais e quarenta centavos) por unidade; a microcervejaria que efetuou a venda é localizada em Santa Catarina, está enquadrada no regime normal e é optante pelo lucro presumido, o volume de cerveja produzido no ano calendário anterior foi de 50 mil litros. Conforme ilustrado no Quadro 8.

Quadro 8: Caso 4 - Ilustração do cálculo IPI

Descrição	Valores	Memória de cálculo
Preço de venda	R$ 12,50	R$ 12,50 x 3,6% = 0,45
Volume produzido no ano anterior (30 mil litros), aplica-se a redução de 20%, para produção inferior a 5 milhões de litros.	3,60%	
Valor do IPI em R$	R$ 0,45	
Valor total dos produtos (Preço de venda + IPI)[a]	R$ 12,95	R$ 12,50 + 0,45 = R$ 12,95

[a] O valor total dos produtos é formado pelo valor dos produtos acrescido do IPI, para saber o valor total da nota é necessário considerar ainda o valor do ICMS-ST0

Fonte: Elaborado pelos autores (2021).

O produto utilizado para exemplificar a aplicação da alíquota do IPI foi uma garrafa de cerveja com preço de unitário de R$12,50 (doze reais e cinquenta centavos). Com a redução aprovada a partir de 2016 a alíquota passou a ser de 4,5%. Como o volume de cerveja produzido no ano anterior, foi inferior a 5 milhões de litros, a cervejaria pode se apropriar de uma nova redução, no valor de 20%. Deste modo, a alíquota a ser considerada neste cálculo foi de 3,6%. O valor do IPI por unidade foi de R$ 0,45 centavos, portanto superior ao valor mínimo estipulado, deste modo, o valor total dos produtos vendidos passa a ser o preço de venda acrescido do IPI (R$ 12,50 + R$ 0,45), logo R$ 12,95. O valor dos produtos será inferior ao valor total da nota, pois não está considerando o ICMS-ST.

5.3. PIS E COFINS

Para exemplificar o cálculo e as alíquotas referentes a PIS e COFINS é apresentado o Caso 5 (Quadro 9) a partir das variáveis: venda de uma garrafa de cerveja a R$ 12,50 (doze reais e cinquenta centavos; na qual o valor do ICMS foi de R$ R$ 3,13 (R$ 12,50 x 25%). A microcervejaria que vendeu o produto está localizada em Santa Catarina, produziu 50 mil litros de cerveja no ano anterior e está enquadrada no regime normal e optante pelo lucro presumido.

Quadro 9: Caso 5 - Cálculo PIS e COFINS

Valor do ICMS próprio		Base de cálculo (PIS/ COFINS)	Memória de cálculo
R$ 3,13		R$ 9,37	R$ 12,50 x R$ 3,13 = R$ 9,37
Alíquotas (%)		Valores (R$)	Memória de cálculo
PIS	1,49%	R$ 0,14	R$ 9,37 x 1,49% = R$ 0,14
COFINS	6,63%	R$ 0,62	R$ 9,37 x 6,63% = R$ 0,62

Fonte: Elaborado pelos autores (2021).

Nota: foram consideradas apenas duas casas decimais após a vírgula, arredondando-se número acima de 5.

A base de cálculo para as contribuições de PIS e COFINS é a mesma e permite que seja descontado o valor do ICMS da base. Deste modo, a base de cálculo é o valor dos produtos menos o valor do ICMS. Considerando-se o volume produzido no ano anterior identificou-se que as alíquotas de PIS e COFINS ficaram respectivamente em 1,49% e 6,63%. Ao reduzir o ICMS da base de cálculo (R$ 12,50 – R$ 3,13) chegou-se ao valor de R$ 9,37. Ao multiplicar (R$ 9,37) pelas alíquotas verificou-se que os valores atenderam aos mínimos estipulados, R$ 0,14 de PIS e R$ 0,62 de COFINS.

5.4. IRPJ E CSLL

Para exemplificar o cálculo e as alíquotas referentes ao IRPJ e a CSLL é apresentado o caso hipotético 6 (Quadro 10) a partir das variáveis: venda de uma garrafa de cerveja a R$ 12,50 (doze reais e cinquenta centavos), para um comerciante varejista, por uma microcervejaria localiza em Santa Catarina; optante pelo regime de apuração do IRPJ do Lucro Presumido.

Quadro 10: Caso 6 - Exemplo da apuração de IRPJ e CSLL trimestral.

Tributo	Base de cálculo	Base de cálculo (R$)	Alíquota	Valor do tributo (R$)
IRPJ	Valor dos produtos vendidos x 8%	R$ 1,01 *R$ 12,50 x 8%*	15%	R$ 0,15 *R$ 1,01 x 15%*
CSLL	Valor dos produtos vendidos x 12%	R$ 1,50 *R$ 12,50 x 12%*	9%	R$ 0,14 *R$ 1,88 x 9%*

Fonte: Elaborado pelos autores (2021).

A base de cálculo do IRPJ no lucro presumido é o valor do faturamento (preço de venda do produto) multiplicado por 8%, e em seguida é a plicada a alíquota e 15%. Ou simplesmente multiplica-se o valor dos produtos por 1,2%, que resulta em R$ 0,15.

Já para a CSLL o valor do faturamento é multiplicado por 12%, e em seguida é a plicada a alíquota e 9%. Ou então multiplica-se o preço de venda por 1,08%. Chegando-se ao valor de R$ 0,14. Os tributos referentes a IRPJ e CSLL não são destacados em campo próprio nas notas fiscais. No entanto, esses incidem diretamente sobre a venda das mercadorias.

5.5. RESUMO DOS TRIBUTOS E ILUSTRAÇÃO DA NOTA FISCAL

No caso hipotético 7 considerou-se: a venda de 24 garrafas de cerveja a R$ 12,50 (doze reais e cinquenta centavos) cada; com preço de pauta unitário no valor de R$ 22,40 (vinte e dois reais e quarenta centavos); a venda foi realizada por uma microcervejaria pertence regime do lucro presumido, com TTD no estado de Santa Catarina; a venda é para um comerciante varejista dentro do estado. O volume de cerveja produzido no ano anterior foi de 32 mil litros. Com base informações a apuração dos tributos é apresentada no Quadro 11:

Quadro 11: Caso 7 - Tributos apurados com base no faturamento (venda em Santa Catarina)

Tributo	Base de cálculo	Base de cálculo (R$)	Alíquota	Valor do tributo (R$)
ICMS (Estadual)	Valor dos produtos vendidos	R$ 300,00 *R$ 12,50 x 24*	25%	R$ 75,00 *R$ 300,00 x 25%*
ICMS-ST[a] (Estadual)	Preço de pauta dos produtos vendidos	R$ 537,60 *R$ 22,40 x 24*	25% - 13%	R$ 28,51 *[(R$ 537,60 x 25%) – (R$ 537,60 - 13%)] – [(R$ 300,00 x 25%) – (R$ 300,00 x 12%)]*
IPI[a] (Federal)	Valor dos produtos vendidos	R$ 300,00 *R$ 12,50 x 24*	3,60%	R$ 10,80 *R$ 300 x 3,6%*
PIS (Federal)	Valor dos produtos vendidos, descontado o valor do ICMS	R$ 225,00 *(R$ 12,50 x 24) - R$ 75,00*	1,49%	R$ 3,35 *R$ 225 x 1,49%*
COFINS (Federal)			6,83%	R$ 15,37 *R$ 225 x 6,83%*
IRPJ[b] (Federal)	Valor dos produtos vendidos x 8%	R$ 24,00 *(R$ 12,50 x 24) x 8%*	15%	R$ 3,60 *R$ 24,00 x 12%*
CSLL[b] (Federal)	Valor dos produtos vendidos x 12%	R$ 36,00 *(R$ 12,50 x 24) x 15%*	9%	R$ 3,24 *R$ 45,00 x 9%*
Valor total da nota	R$ 339,31 *Valor do Produtos + IPI + ICMS-ST* *R$ 300,00 + R$ 10,80 + R$ 28,51*			

[a] Os valores referentes ao ICMS-ST, ao FCEP e o IPI são repassados recolhidos no ato da emissão da NF e repassados até a chegada ao consumidor final.
[b] Embora o valor específico não seja destacado na NF, é apresentado na NF o valor aproximo dos tributos, no qual IRPJ e CSLL são considerados.

Fonte: Elaborado pelos autores (2021).

O valor total da nota, referente ao exemplo ilustrado no Quadro 11, foi de R$ 339,31 (trezentos e trinta e nove reais e trinta e um centavos), dos quais, pelo menos R$ 139,87 é destinado ao pagamento de tributos. No exemplo mencionado a empresa possui TTD é observou-se que o valor dos tributos é superior a 41%. Essa margem deve aumentar, pois no exemplo apresentado não foram considerados os tributos relativos a folha de pagamento.

No oitavo caso apresentado neste estudo (Quadro 12), considerou-se que uma microcervejaria, optante pelo regime de apuração IRPJ do Lucro Presumido, localizada ao estado de Santa Catarina, efetuou uma venda para o estado do Paraná, para um comerciante varejista, cujo valor dos produtos vendidos foi de R$ 300,00 (trezentos reais), em um pedido composto por 24 (vinte e quatro) garrafas de cerveja especial. O produto vendido, possui preço de pauta registrado no estado de destino, no valor de R$ 22,40 (vinte e três reais e cinquenta centavos) cada garrafa.

Quadro 12: Caso 8 - Tributos apurados com base no faturamento, venda para o PR

Tributo	Base de cálculo	Base de cálculo (R$)	Alíquota	Valor do tributo (R$)
ICMS (Estadual)	Valor dos produtos vendidos	R$ 300,00 *R$ 12,50 x 24*	12%	R$ 36,00
ICMS-ST[a] (Estadual)	Preço de pauta dos produtos vendidos	R$ 537,60 *R$ 22,40 x 24*	27%	R$ 109,15 *(R$ 537,60 x 27%) - (R$ 36,00)*
FCEP[a] (Estadual)			2%	R$ 10,75 *R$ 537,60 x 2%*
IPI[a] (Federal)	Valor dos produtos vendidos	R$ 300,00 *R$ 12,50 x 24*	3,60%	R$ 10,80 *R$ 300 x 3,6%*
PIS (Federal)	Valor dos produtos vendidos, descontado o valor do ICMS	R$ 264,00 *(R$ 12,50 x 24) - R$ 36,00*	1,49%	R$ 3,93 *R$ 264 x 1,49%*
COFINS (Federal)			6,83%	R$ 18,03 *R$ 264 x 6,83%*
IRPJ[b] (Federal)	Valor dos produtos vendidos x 8%	R$ 24,00 *(R$ 12,50 x 24) x 8%*	15%	R$ 3,60 *R$ 24,00 x 12%*
CSLL[b] (Federal)	Valor dos produtos vendidos x 12%	R$ 36,00 *(R$ 12,50 x 24) x 15%*	9%	R$ 3,24 *R$ 36,00 x 9%*
Valor total da nota	R$ 430,70 *Valor do Produtos + IPI + ICMS-ST + FCEP* *R$ 300,00 + R$ 10,80 + R$ 109,15 + R$ 10,75*			

[a] Os valores referentes ao ICMS-ST, ao FCEP e o IPI são repassados recolhidos no ato da emissão da NF e repassados até a chegada ao consumidor final.
[b] Embora o valor específico não seja destacado na NF, é apresentado na NF o valor aproximo dos tributos, no qual IRPJ e CSLL são considerados.

Fonte: Elaborado pelos autores (2021).

Por meio do Quadro 12, apresentou-se uma síntese sobre os tributos incidentes na nota fiscal de venda de microcervejarias optantes pelo regime de apuração do Lucro Presumido. É importante destacar que o valor total da nota fiscal é composto pelo valor dos produtos somado ao IPI e ao ICMS-ST. Para a apuração dos tributos federais e estaduais aproximados não foram considerados os tributos referentes a INSS, pois estes são oriundos da folha de pagamento, e esta análise compreendeu tributos incidentes sobre o faturamento no regime de apuração do Lucro Presumido. O valor da nota fiscal, a partir dos tributos ilustrados no Quadro 12 foi de R$ 430,70 e os tributos recolhidos sobre o faturamento foi de R$ 195,51. Ou seja, mais de 45% do valor da nota é destinado ao pagamento de impostos. Isso sem considerar ainda os impostos relativos a folha de pagamento.

6. CONSIDERAÇÕES FINAIS

O objetivo desta pesquisa foi evidenciar de que maneira os tributos incidentes sobre o faturamento de microcervejarias (localizadas Santa Catarina e optantes pelo lucro presumido), são apurados e incidem

sobre o preço dos produtos. Para tanto, os tributos federais (IPI, PIS, COFINS, IRPJ e CSLL) e estaduais (ICMS, ICMS-ST e FCEP) foram apresentados de maneira exemplificada, adicionando-se a memória de cálculo de cada um deles. Ressalta-se que cada tributo possui especificidades e normas de apuração, as quais podem não ser explícitas na legislação, como é o caso da possibilidade de redução na alíquota de IPI e exclusão do ICMS da base de cálculo de PIS e COFINS.

Aos profissionais ingressantes neste campo recomenda-se a identificação e compreensão sobre os tributos incidentes nas operações das empresas nas quais atuam. Há inúmeras normas a serem seguidas e a falta de compreensão sobre tais regras pode ocasionar riscos de arrecadação incorreta, como é o caso específico das reduções na carga tributária. Conhecendo os tributos e a maneira como incidem na venda é possível aos gestores agirem de maneira proativa junto aos escritórios de contabilidade, na identificação e correção e possíveis inconsistências de informação.

Este trabalho possui implicações práticas e metodológicas. Dentre as implicações práticas, buscou-se aplicar uma linguagem simplificada para facilitar a compreensão de dos tributos abordados mesmo para profissionais sem expertise em ciências contábeis ou tributárias. Durante a elaboração da pesquisa houve dificuldade em identificar e compreender os tributos conforme apresentados em Lei. Por isso, espera-se que os resultados apresentados, possam facilitar a compreensão sobre os tributos incidentes na venda de cerveja. Dentre as implicações metodológicas ressalta-se a possibilidade de utilização deste material para atividades de ensino em cursos de graduação ou especialização.

No trabalho apresentado não foram elencados os códigos específicos para a emissão da nota fiscal, não foram considerados os tributos que incidem na folha de pagamentos, campos de valor de frete e seguro, bem como as informações adicionais que devem ser inseridas nas notas fiscais. Se por um lado a falta de tais elementos pode implicar em limitações para este trabalho, podem por outro apresentar-se como possibilidades de ampliação da presente pesquisa. Novas pesquisas podem considerar os diferentes regimes de tributação aos quais as microcervejarias podem vir a se enquadrar, apresento ao final um quadro comparativo entre os diferentes regimes.

REFERÊNCIAS

[1] ANDRADE, M. M. De. Como Preparar Trabalhos Para Cursos de Pós-graduação: Noções Práticas. 5ª ed. São Paulo: Editora Atlas, 2002.

[2] BRASIL. Decreto nº 9.902, de 8 de julho de 2019. Altera o Anexo ao Decreto nº 6.871, de 4 de junho de 2009, que regulamenta a Lei nº 8.918, de 14 de julho de 1994, que dispõe sobre a padronização, a classificação, o registro, a inspeção, a produção e a fiscalização de bebidas. Brasília, DF: Diário Oficial da União, 9 jul. 2019. n. 130, Seção 1, p. 7.

[3] BRASIL. Lei Complementar nº 155, de 27 de outubro de 2016. Altera a Lei Complementar Nº 123, de 14 de dezembro de 2006, para reorganizar e simplificar a metodologia de apuração o imposto devido por optantes pelo Simples Nacional; altera as Leis Nºs 9.613, de 3 de março de 1998, 12.512, de 14 de outubro de 2011, e 7.998, de 11 de janeiro de 1990; e revoga dispositivo da Lei Nº 8.212, de 24 de julho de 1991. Brasília, DF. Diário Oficial da União, 28 out. 2016. n. 208, Seção 1, p. 1-2.

[4] 2015a BRASIL. Decreto nº 8.442, de 29 de abril de 2015b. Regulamenta os art. 14 a art. 36 da Lei nº 13.097, de 19 de janeiro de 2015 [...]. Brasília, DF. Diário Oficial da União, 30 de abr. 2015. n 81, Seção 1.

[5] BRASIL. Lei nº 13.097, de 19 de janeiro de 2015a. Reduz a zero as alíquotas da contribuição para o pis/pasep, da cofins, da contribuição para o pis/pasep-importação e da cofins-importação incidentes sobre a receita de vendas e na importação de partes utilizadas em aerogeradores [...]. Brasília, DF: Diário Oficial da União, 20 jan. 2015. Seção 1.

[6] BRASIL. Lei nº 12.741, de 8 de dezembro de 2012. Dispõe sobre as medidas de esclarecimento ao consumidor, de que trata o § 5o do artigo 150 da Constituição Federal; altera o inciso III do art. 6o e o inciso IV do art. 106 da Lei no 8.078, de 11 de setembro de 1990 - Código de Defesa do Consumidor. Brasília, DF: Diário Oficial da União, 10 dez. 2012. n. 237, Seção 1.

[7] BRASIL. Decreto nº 7.212, de 15 de junho de 2010. Regulamenta a cobrança, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto Sobre Produtos Industrializados - IPI. Brasília, DF. Diário Oficial da União, 16 out. 2010. n. 113, Seção 1.

[8] BRASIL. Lei complementar nº 111, de 6 de julho de 2001. dispõe sobre o fundo de combate e erradicação da pobreza, na forma prevista nos artigos 79, 80 e 81 do ato das disposições constitucionais transitórias. D.O. Eletrônico, 9 jul. 2001. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp111.htm. Acesso em: 23 ago. 2021.

[9] BRASIL. Lei Complementar nº 87 de 13 de setembro de 1996. Dispõe sobre o imposto dos estados e do distrito federal sobre operações relativas a circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte

interestadual e intermunicipal e de comunicação, e dá outras providências. Brasília, DF: Diário Oficial da União, 16 set. 1996, p. 18261.

[10] BRASIL. Lei nº 70, de 30 de dezembro de 1991. Institui contribuição para financiamento da Seguridade Social, eleva a alíquota da contribuição social sobre o lucro das instituições financeiras e dá outras providências. Brasília, DF: Diário Oficial da União, 31 dez. 1991, p. 31057.

[11] BRASIL. Lei Complementar nº 07, de 07 de setembro de 1970. Institui o Programa de Integração Social, e dá outras providências. Brasília, DF: Diário Oficial da União, 8 set. 1970, p. 7801.

[12] BRASIL. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Brasília, DF: Diário Oficial da União, 27 out. 1966. n. 204, Seção 1.

[13] BRASIL. Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964. Dispõe Sôbre o Impôsto de Consumo e reorganiza a Diretoria de Rendas Internas. Brasília, DF: Planalto. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L4502.htm#art127. Acesso em: 22 mar. 2021.

[14] CONFAZ. CONVÊNIO ARRECADAÇÃO 01/98. Disponível em: <https://www.confaz.fazenda.gov.br/legislacao/convenios_arrecadacao/cv_arr-01-16>. Acesso em: 27 jan. 2021.

[15] FABRETTI, L. C. Prática tributária da micro, pequena e média empresa. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

[16] GESBEBIDAS. PERGUNTAS E RESPOSTAS FREQUENTES FISCALIZAÇÃO - SETOR DE BEBIDAS. Florianópolis. Disponível em: <http://www.sef.sc.gov.br/servicos/servico/106/Orientações_Setorial_de_Bebidas>.

[17] IBPT. Estudos - IBPT. Disponível em: <https://ibpt.com.br/estudos/>. Acesso em: 22 mar. 2021.

[18] MARCUSSO, E. F. AS MICROCERVEJARIAS NO BRASIL ATUAL: Sustentabilidade e Territorialidade. Sorocaba: Universidade Federal de São Carlos, 30 out. 2015.

[19] SEFAZ-SC. Secretaria do Estado da Fazenda. Disponível em: <http://www.sef.sc.gov.br/servicos/servico/106/Orientações_Setorial_de_Bebidas> 2017. Acesso em: 28 jan. 2021.

[20] SOUZA FILHO, R. DE C.; MACHADO, P. S. Gestão de tributos. Rio de Janeiro: Editora FGV, 2017.

Capítulo 5

O perfil das micro e pequenas empresas (MPE´S) na cidade de Teresina-PI e a importância de políticas públicas para otimizar o desempenho dessas empresas, aumentando a geração de emprego e renda

Antonio de Lisbôa Lopes de Araújo
Stefano Almeida Lopes

Resumo: A pesquisa sobre as MPE's mostrou a importância desse seguimento para o mercado de trabalho de Teresina, bem como para a economia local. No tocante as MPE's brasileiras, estas sem dúvida, possuem uma grande relevância no cenário econômico e social do país, principalmente no que se refere a sua capacidade de absorção de mão-de-obra. O trabalho objetiva identificar o perfil das MPEs de Teresina-PI e mostra como as políticas públicas podem melhorar o desempenho dessas empresas visando o aumento da geração de emprego e renda. A metodologia utilizada neste estudo consiste na adoção de uma abordagem qualitativa e bibliográfica. Os resultados que se chegou a partir dos dados obtidos evidenciam a importância do seguimento para a economia local, onde a realidade de Teresina está alinhada aos números apresentados pelas MPE's em termos nacionais e que as políticas públicas podem melhorar no médio e longo prazo o desempenho dessas empresas.

Palavras Chave: Micro e Pequenas Empresas. Cenário Econômico. Pandemia do Covid-19. Políticas Públicas.

1. INTRODUÇÃO

O estudo foi realizado na cidade de Teresina, durante o segundo semestre de 2020 e teve como motivação a complementação de um estudo realizado sobre as MPEs de Teresina, no ano de 2017, uma vez que no primeiro momento, tratou da dificuldade encontrada pelas MPEs frente às grandes empresas. Agora o cenário é outro além do já mencionado no estudo anterior, uma externalidade de difícil mensuração, a Pandemia do Covid-19.

As MPEs são, sem dúvida, fundamentais para o surgimento de novos postos de trabalho e conseqüentemente aquecimento da economia. Segundo Villela (1994) aspectos como competitividade, flexibilidade e complementaridade conferem às MPEs este grau de importância. Tal fato fez com que muitos países passassem a adotar políticas de apoio a este segmento de empresas.

Segundo Jornal Brasil Econômico, apesar de quase 99% das empresas no Brasil serem do tipo MPEs, elas são responsáveis por apenas 25% do Produto Interno Bruto – PIB, um percentual muito aquém de sua representatividade, esse fato se dá pela falta de capacitação da maioria dos empresários do setor, o que remonta no baixo valor agregado dos produtos oferecidos pelas MPEs.

Também não se pode deixar de mencionar as dificuldades encontradas para se administrar tais organizações, uma vez que a dimensão de seus problemas transcende o seu porte (Cunha e Soares, 2010). As dificuldades encontradas na gestão de MPE's existem, entre outros fatores, em decorrência da operacionalização do planejamento, carência de auxilio financeiro, mas principalmente em virtude da falta de competência gerencial demonstrada por seus gestores (Ribeiro, 2011), fator esse preponderante para a extinção dessas organizações ainda durante seus primeiros anos de existência (Sales et al., 2011).

Com o surgimento da Pandemia do Covid-19, as dificuldades já enfrentadas pelas MPEs aumentaram ainda mais em decorrência dessa externalidade que vem afetando o mundo inteiro. Muitas empresas encerraram suas operações gerando um elevado aumento do desemprego e queda da atividade econômica.

Este cenário obrigou o governo a criar linhas de créditos específicas para as MPEs visando amenizar os efeitos negativos da pandemia, mas a burocracia impediu que uma grande quantidade de empresas fosse assistida pelos programas de incentivo

Diante disso, o presente estudo aborda a seguinte problemática: Qual o perfil das MPEs de Teresina-PI? Como as políticas públicas podem ajudar a melhorar o desempenho dessas empresas visando o aumento da geração de emprego e renda?

Assim, este trabalho tem por objetivo identificar o perfil das MPEs em Teresina e desta forma, identificar como as políticas públicas podem ajudar a melhorar o desempenho dessas empresas.

Neste estudo foi adotada uma abordagem qualitativa na coleta e análise dos dados. As empresas analisadas no perfil se restringem ao município de Teresina-PI. Foi realizada uma pesquisa documental utilizando para isso documentos e registros fornecidos pelos principais órgãos que dispõe de informações sobre as MPEs em Teresina-PI, o SEBRAE e a Junta Comercial do Estado - JUCEPI, bem como acesso a sites especializados da CEF e MTE através do CAGED.

2. PANORAMA DAS MICRO E PEQUENAS EMPRESAS (MPES)

De acordo com dados do SEBRAE (2013) as MPE's já superaram o número de 6 milhões de empreendimentos representando 99% dos estabelecimentos privados no Brasil, além disso, são responsáveis pela criação de 7 milhões de empregos formais com uma média salarial que chega a R$1.203,00. No tocante ao setor de atividade, o comércio se mantém com o maior atrativo à empreendimentos dessa natureza representando 51,5% do total de estabelecimentos, seguido por serviços com 33,3% dos empreendimentos e indústria com 10,7% das MPE's (SEBRAE, 2018).

No entanto, na mesma proporção em que se desenvolvem, se tornam cada vez mais evidentes as dificuldades encontradas para se administrar essas organizações (RIBEIRO, 2011). Do ponto de vista da gestão de operação, muitos fatores contribuem para o sucesso de uma empresa, esteja ele inserido no processo de produção ou não, devido a gestão de operações abranger bem mais que o processo produtivo, envolvendo outras áreas de gestão que são fundamentais para a eficiência e eficácia organizacional (Peinado e Graeml, 2014).

De acordo com Lima *et al*. (2010), dentre as dificuldades encontradas na gestão das MPE's, pode-se destacar a carência de mão de obra qualificada, falta de infra estrutura, instabilidade política e econômica e o pouco conhecimento dos gestores dessas organizações no que concerne a própria gestão de operações estratégicas gerenciais.

Tais fatores apontam não apenas para a falta de conhecimento técnico-científico, mas também para a ausência planejamento lógico e ações contínuas condizente com a realidade atual da empresa, para que seus recursos sejam aproveitados da melhor maneira possível e assim exista uma perspectiva de crescimento (Jabbour e Jabbour, 2011). Na condução dessas ações tem se destacado a figura do SEBRAE, órgão que tem diminuído a distância entre os gestores e as informações úteis a gestão de suas empresas (Alves et al., 2013).

Abaixo seguem alguns resultados encontrados em estudos realizados pelo SEBRAE nos últimos 10 anos, sobre a mortalidade das MPEs:

- 50 % não passam do 1º ano (representantes distribuidoras);
- 70 % não passam do 2º ano (lojas, restaurantes, bares e boates);
- 20 % sobrevivem após 5 anos;
- 15 % sobrevivem após 8 ou 10 anos.

As razões para o fracasso da maioria dos pequenos empreendimentos são: A falta de habilidades administrativas e gerencial do empresário; Conhecimento inadequado do mercado; Insuficiência de disponibilidade de capital para iniciar o empreendimento; Problemas de qualidade com o produto; Localização errada; Inadimplência de credores; Ineficiência de marketing e vendas; Alto endividamento; Excessiva centralização gerencial do empresário.

Existem outros motivos que também ajudam a explicar a alta mortalidade das empresas como, por exemplo, a baixa competitividade, conflito entre sócios, falta de experiência empresarial, altos custos e despesas, falta de clientes e interferências governamentais.

Conforme Degen (2010), um dos principais problemas na gestão de uma pequena empresa é a falta de planejamento, gerando o Curto Circuito Criativo – CCC, que pode ser evitado a partir de um Plano de Negócio.

Já para o Professor Dornelas (2014), o Plano de Negócios, conhecido também como Plano Empresarial, é um documento que especifica um negócio, reunindo informações tabulares e escritas do mesmo. O grande problema é que as MPEs em sua maioria não possuem um Plano de Negócio, instrumento importante de tomada de decisão em uma empresa.

No tocante ao número de empregos gerados no País, um artigo publicado no blog blogskill.com.br., mostrou que ao longo do primeiro semestre do ano em curso, foram criados 34,2 mil postos formais a mais do que demissões. E essa marca positiva se deve, em grande parte, às MPEs que contribuíram com 91% do total gerado, ou seja 31,2 mil postos de trabalho de acordo com os dados do CAGED (Cadastro Geral de Empregados e Desempregados), do Ministério do Trabalho, isso mostra a força das MPEs, sinalizando uma retomada a recuperação "pós" pandemia.

O setor do Agronegócio foi o que mais gerou empregos entre as MPEs, com a contratação de 26,5 mil trabalhadores formais, em segundo lugar figurou o setor de Serviços, com um saldo positivo de quase 12 mil vagas. Logo após, aparece a Construção Civil, com a criação de 2,4 mil empregos ao longo do periodo.

O cenário econômico do Brasil, com a crise provocada pela pandemia do Covid–19, junto com a crise política instaurada, tornou-se cada vez mais incerto. Esta situação é um componente extra que piora a gestão das MPEs e tem que se monitorado de perto pelo setor público para evitar o fechamento de empresa levando ao agravamento do desemprego.

3. PERFIL DAS EMPRESAS

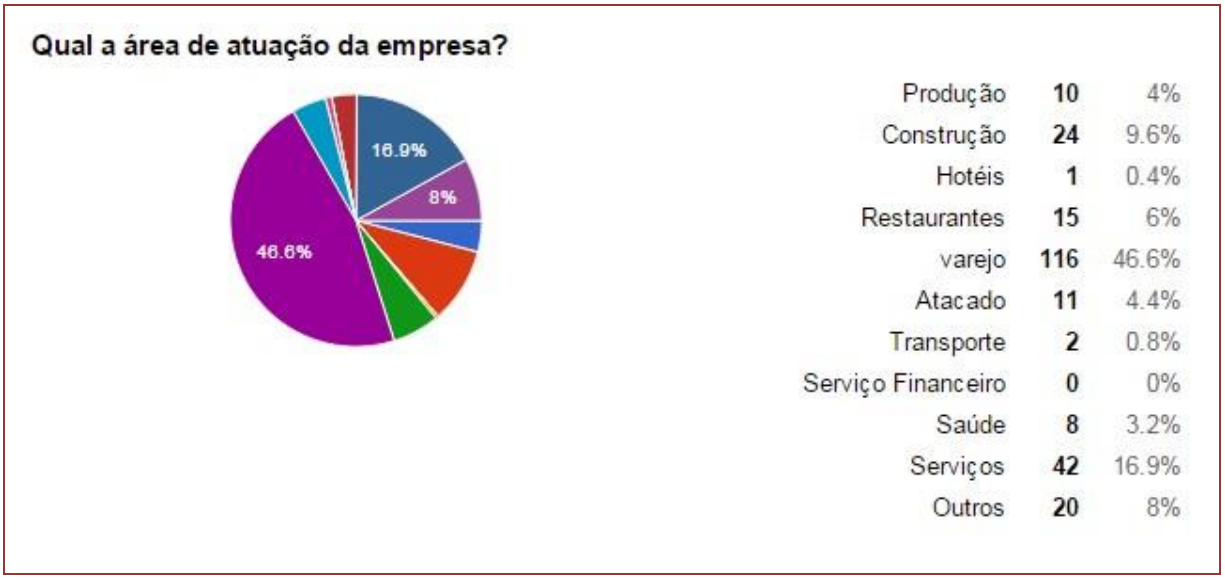
3.1. A ÁREA DE ATUAÇÃO DA EMPRESA

De acordo com as informações obtidas, constata-se que a maior parte das MPE's analisadas (46,6%) desenvolve atividades no varejo (Gráfico 1). Esse resultado obtido é complacente com os registros encontrados no Anuário da Micro e Pequena Empresa (2013), documento publicado anualmente pelo

SEBRAE onde é divulgado informações gerais sobre as MPE's brasileiras, ao destacar que, no tocante ao setor de atividade, o comércio se mantém com o maior atrativo a empreendimentos dessa natureza representando 51,5% do total de MPE's no Brasil.

A segunda área de atuação mais predominante entre as MPE's analisadas na cidade de Teresina foi o setor de serviços, com uma participação de 16,9%. Esse número expressivo é resultado de uma tendência de crescimento que vem ocorrendo em relação a esse setor no Brasil, mais especificamente, no estado do Piauí desde 2006 (SEBRAE, 2013).

Gráfico1 – Área de atuação das empresas



Fonte: Os Autores, 2021.

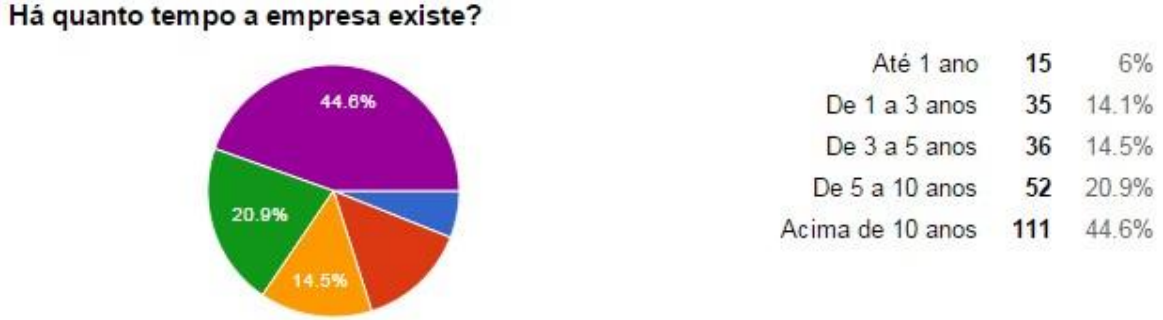
3.2. TEMPO DE EXISTÊNCIA DA EMPRESA

Em relação a este aspecto, os resultados no gráfico 2, indicaram que 20,9% existem a mais de 5 anos enquanto que 44,6% das empresas analisadas possuem um tempo de existência superior a 10 anos no mercado. Esse resultado pode ser interpretado de duas maneiras distintas. Primeiramente, pode ser percebido como uma tendência negativa, pois se as empresas, que iniciaram suas atividades como MPE uma década depois ainda se mantém sob a mesma forma de constituição, sugere-se, então, que elas não conseguiram superar uma barreira de receita bruta anual que atualmente representa um montante de R$ 2.520.000,00, limite regulador das empresas de pequeno porte no Piauí, ou seja, não conseguiram crescer.

Pode-se inferir que essas empresas não foram capazes de desenvolver, de maneira satisfatória, a sua capacidade de gerar receitas e, consequentemente, apresentam um crescimento do volume de negócios. O seu tempo de permanência no mercado combinado a informações sobre a média de faturamento mensal já fornecem uma ideia sobre seu perfil de desenvolvimento ao longo dos anos.

Dentre as empresas analisadas, 20,1% (14,1% com tempo de existência entre 1 e 3 anos e 6% com tempo de existência igual ou inferior a 1 ano) podem ser enquadradas dentro do período de risco e ainda convivem com as incertezas dessa faixa etária inicial. Também se torna pertinente mencionar que o simples fato de estar no mercado no decorrer de um período de 10 anos, por exemplo, não significa que a empresa tem obtido sucesso.

Gráfico 2 – Tempo de existência da empresa



Fonte: Os Autores/2021.

3.3. FATURAMENTO MÉDIO MENSAL DA EMPRESA

Dentre as questões propostas aos gestores das empresas analisadas, esta, formulada no intuito de se obter informações a respeito do faturamento médio mensal foi onde se observou um maior equilíbrio entre os percentuais das respostas obtidas. Constatou-se que 23% desses empreendimentos aufere mensalmente um valor acima de R$ 30.000,00, enquanto 27% deles faturam mensalmente um valor entre R$ 10.001,00 e R$ 30.000,00. Por sua vez, 17,7% possui faturamento entre R$ 5.001,00 e R$ 10.000,00. No outro extremo, 19,8% das MPE's auferem até R$ 3.000,00, por mês.

Apesar da heterogeneidade das respostas obtidas, percebe-se, como fator predominante, que essas empresas possuem restrições financeiras o que as impede, por exemplo, de oferecer salários mais atrativos a seus colaboradores. Além disso, pode-se inferir que todas as empresas analisadas estão passíveis de serem enquadradas na definição de microempresa.

3.4. INFORMAÇÕES SOBRE OS FUNCIONÁRIOS

Ao se analisar especificamente o contexto de Teresina, destaca-se que 77,9% das MPE's analisadas possuem um quadro funcional de até 5 funcionários e 15,3% entre 6 e 10 funcionários. Percebe-se então que, individualmente o número de funcionários por empresa ainda é pequeno, no entanto, quando se projeta esse número pela quantidade total de empreendimentos sob a forma de MPE's em Teresina essa margem se potencializa, já que no município 99% das empresas podem ser enquadrados nessa definição.

Quando se analisa o aspecto mão-de-obra em MPE's há de se destacar que nesse tipo de empreendimento existe uma tendência no que se refere à predominância de familiares no quadro funcional. Esse fator está associado às limitações financeiras, algo característico no início de empreendimentos de pequeno porte. Assim, uma das opções encontradas pelos gestores para obter mão-de-obra sem incorrer em altos custos de contratação é empregar familiares na empresa, mesmo que as habilidades dessas pessoas não sejam compatíveis à necessidade do cargo que irão ocupar.

3.5. MÉDIA SALARIAL DOS FUNCIONÁRIOS DA EMPRESA

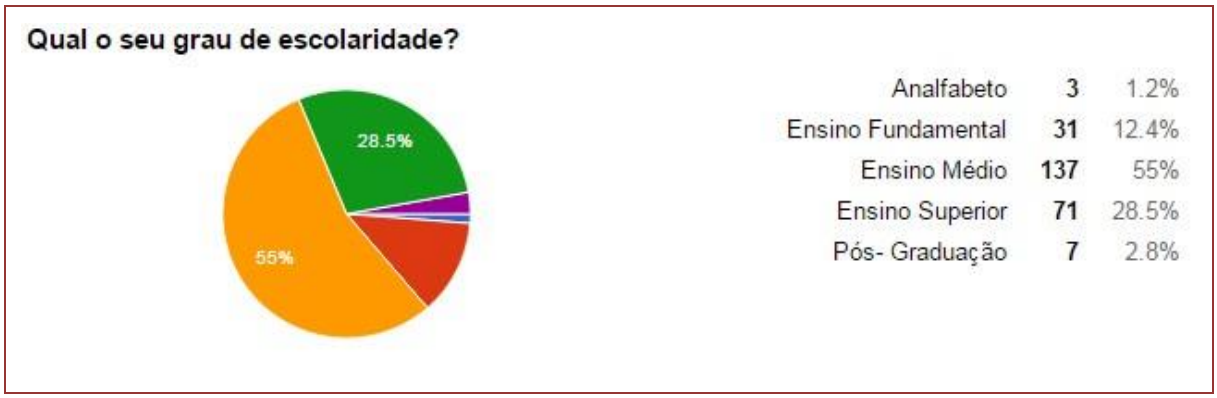
Mediante os dados obtidos, percebe-se que a realidade de Teresina está alinhada aos números das MPE's em termos nacionais. Dentre as empresas analisadas, 56% oferecem uma remuneração de um salário mínimo R$ 880,00 e 35,1% oferecem como remuneração mensal um valor entre 1 e 3 salários mínimos, valores esses não muito atrativos a jovens profissionais, ou mesmo a profissionais qualificados, quando se considera o nível de escolaridade, que tenham altas pretensões de carreira. Esses valores atendem apenas a necessidade de uma mão-de-obra desqualificada, destinada a atividades que exijam pouco conhecimento gerencial, ou seja, atividades operacionais. Outro fato curioso que pode ser observado é que 6,5% das MPE's analisadas oferecem a seus funcionários uma remuneração inferior a um salário mínimo.

3.6. INFORMAÇÕES SOBRE OS GESTORES DAS EMPRESAS

Os dados demonstram que 55% dos empregadores das MPE's analisadas em Teresina possuem como grau de escolaridade o ensino médio completo e que 12,4% deles possuem apenas o ensino fundamental. Esse dado talvez possa explicar as dificuldades enfrentadas por esses profissionais para gerenciar suas empresas em um ambiente cada vez mais competitivo, caracterizado por consumidores mais exigentes e conscientes de seus direitos.

Os estudos de Rodrigues (2012), Rodrigues et al., (2014), Borges et al., (2012) demonstram que a falta de conhecimento técnico-científico dos gestores das MPE's brasileiras representa um dos principais motivos pelos índices de mortalidade dentre essas empresas.

Gráfico 3 – Grau de escolaridade dos gestores



Fonte: Os Autores, 2021.

Nesse momento de instabilidade econômica provocado pela pandemia do Coronavirus - Covid 19, a capacidade gerencial é uma habilidade vital do empresário. Um grande número de empresas fechou as portas devido a falta de capacidade gerencial.

Além disso, empresários com baixa escolaridade são mais resistentes a mudanças e a adoção de qualquer mecanismo gerencial que fuja a sua concepção do que seja administrar um negócio, essa característica impactou consideravelmente durante esse período, haja vista, um grande número de empresários não admitirem a necessidade de se adaptarem a mudanças, pois esses gestores desenvolvem suas empresas, predominantemente, baseados no uso do senso comum, por eles denominados de "prática", através de tomada de decisões intuitivas.

Os dados indicam que 28,5% dos empregadores possuem ensino superior completo. Essa informação indica que esse cenário pode se modificar nos próximos anos, já que o número de jovens que possuem conhecimento específico na área de gestão e estão propensos a abrir seu próprio negócio no Brasil, tem aumentado sensivelmente a cada ano.

O Brasil está percebendo esse crescimento e direcionando investimentos para esse setor, pois reconhece a importância para geração de novos empregos e negócios, a distribuição de renda e a criação de valor. Essas ações proporcionam maior desenvolvimento do país. As oportunidades de negócios estão no ambiente econômico e são visíveis para algumas pessoas que são capazes de identificá-las, selecioná-las e transformá-las em um negócio real.

3.7. TEMPO QUE DESENVOLVE ATIVIDADE GERENCIAL

Os dados, coletados junto as MPE's de Teresina, indicam que 54,2% dos empregadores dessas empresas possuem uma experiência gerencial acima de 10 anos e 20,1% administram algum negócio em um período entre 5 a 10 anos. O que se pode inferir a partir dessas informações? Primeiramente, não se pode confundir experiência na área de gestão com conhecimento técnico-científico em administração de empresas. Assim, o simples fato de desenvolver uma atividade gerencial diariamente não significa que o individuo é detentor de um amplo conhecimento técnico nesta área. Essa informação pode ser confirmada pelo próprio perfil dos empregadores das MPE's analisadas que predominantemente só possuem o ensino médio completo, no entanto estão à frente de negócios a mais de 10 anos.

Em Teresina, bem como em boa parte do país, as empresas de menor porte ainda são gerenciadas de maneira arcaica através da utilização de procedimentos questionáveis. No entanto, em decorrência da demanda considerável o negócio é puxado pelas altas receitas de tal modo que os problemas gerenciais acabam passando despercebidos diante dos resultados satisfatórios. Porém, em momentos de crises econômicas, a realidade aparece.

4. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Pelos dados pesquisados, 70,3% dos gestores tem mais experiência prática do que teórica e 55% possuem apenas o ensino médio, ou seja, o conhecimento técnico científico pouco apurado para questões importantes como planejar e executar suas tarefas de maneira organizada para obter mais eficiência.

Referente aos colaboradores, os resultados obtidos apontaram que 66,9% possuem ensino médio e 56% ganham um salário mínimo, o que significa que a mão de obra possui baixa qualificação para lidar com possíveis questões mais complexas que possam surgir no contexto organizacional, o que aumenta a relação de dependência com o gestor.

Os processos internos das MPE'S não estão sendo trabalhados de forma eficaz, a falta de conhecimento e qualificação limita o potencial de eficiência e eficácia que pode ser atingido, e a gestão dessas empresas continuam ineficientes, porém, alguns fatores como nível de escolaridade apontam para um potencial de melhoria, levando em consideração que o número de gestores com curso superior hoje chega a 17%, três vezes mais do que dez anos atrás. Esse ponto mostrou-se de suma importância, tendo em vista que a sobrevivência das MPE's depende muito da qualificação técnica dos seus gestores.

REFERÊNCIAS

[1] Alves, RC. et al.2013. Estratégias construídas nas micro e pequenas empresas: um estudo no mercado central de Belo Horizonte. Revista da micro e pequena empresa7(3): 3-18.

[2] Araújo, ALL. Coletânea de dissertações. 87 f. Mestrado Profissional em Economia CAEN da Universidade Federal do Ceará, Fortaleza, 2009.

[3] Araújo, ALL. O Impacto das Micro e Pequenas Empresas (MPEs) nos Índices de Emprego de Teresina-PI. Anais da Revista Científica da FSA, 2015

[4] Araújo, ALL. Characterization of the operations management of micro and small enterprises of Teresina, Piauí, Brazil. POMS/2016. Disponível em: https://www.pomsmeetings.org/ConfPapers/065/065-0692.pdf

[5] Borges, GF. et al.2012. Descontinuidade de empresas: um estudo sob a ótica dos contadores na cidade de São João Del rei (MG). Revista mineira de contabilidade13(45): 21-28.

[6] Brasil, Lei Complementar nº 123 de 14 de dezembro de 2006. Institui o Estatuto Nacional da Micro empresa e da Empresa de Pequeno Porte. Diário oficial da União, Brasília, DF, 14 de dezembro de 2006.

[7] Cunha, AS. Soares, TC. 2010. Aspectos relevantes do planejamento no crescimento das micro e pequenas empresas (MPE). Revista da micro e pequena empresa 4(3): 15-39.

[8] DEGEN, Ronald. O empreendedor: empreendedor como opção de carreira. 4. ed. São Paulo: Pearson Markron Books, 2010.

[9] DORNELAS, José Carlos Assis. Empreendedorismo: transformando idéias em negócios. 5. ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2014.

[10] Jabbour, ABLS; Jabbour, CJC. 2012. Lançando luzes sobre a gestão de operações do setor eletrônico brasileiro 46(3): 817-840.

[11] Peinado, J; Graeml, AR. 2014. A Prática da festão de operações nas organizações. Revista de Administração de Empresas 54(5): 483-495.

[12] Ribeiro, DAS.2011. Planejamento estratégico e o processo decisório em micro e pequenas empresas. 2011. 52 f. Monografia (Bacharelado em administração) – Universidade de Brasília, Brasília.

[13] Rodrigues, TKA. 2012. Caracterização de MPE's quanto ao conhecimento de ferramentas de gestão. 2012.129 f. Dissertação (Mestrado em administração) – Universidade Federal de Lavras, Lavras.

[14] SALES, R. L. BARROS, A. A. PEREIRA, C. M. M. A. Fatores condicionantes da mortalidade dos pequenos negócios em um típico município interiorano brasileiro. Revista da micro e pequena empresa, Campo Limpo Paulista, v. 5, n. 1, p. 68-84, jan./abr. 2011.

[15] SEBRAE. 2013.Serviço Brasileiro de Apoio à Micro e Pequena Empresa. Anuário da Micro e Pequena Empresa. Disponível em: <http://www.Sebrae.com.br/customizado/estudos-e-pesquisas>. Acessado em: 28 dez.

[16] Villela, A. 1994. As Micro, Pequenas e Médias empresas. Rio de Janeiro: BNDES, 23 p. (Textos para Discussão, 17).

[17] http://blogskill.com.br/mpes-lideram-geracao-de-emprego-em-maio/#.WWTXOYTyvIU acesso em 12/11/2020.

Capítulo 6

Aulas remotas como oportunidade no ensino-aprendizagem de inglês: Um estudo de caso na Hugle Education - São Sebastião (SP)

Karla Fernandes da Rocha
Alciene Ribeiro Feitoza da Silva

Resumo: Ao levar em consideração o contexto educacional vivenciado no período de pandemia de 2020 a 2021, e as novas construções de ensino dentro das instituições, esta pesquisa ressalta as novas metodologias de ensino como ensino remoto, aulas síncronas e assíncronas, entre outras abordagens que serão encontradas ao longo do conteúdo. O trabalho tem como objetivo analisar os obstáculos e as adaptações que a escolade inglês Hugle Education de São Sebastião – SP, teve durante o período de pandemia da COVID – 19. Visto que decorrente do isolamento social, todos os comércios tiveram que fechar, devido às medidas restritivas para conter a disseminação da doença. Este trabalho busca identificar as ações que a instituição teve como plano inicial e o que se deu durante o período de flexibilização. Como metodologia foi utilizado um questionário quantitativo, além de pesquisa bibliográfica de base exploratória. Como conclusão, identificou-se o quanto um gestor empresarial necessita estar atento às mudanças atípicas da sociedade para manter-se atuante no mercado.

Palavras-Chave: Pandemia de COVID-19, Aulas Remotas, Gestor Empresarial, Escola de Inglês

1. INTRODUÇÃO

Em razão da pandemia da COVID -19, que trouxe consigo imprevisivelmente o isolamentosocial, no qual as empresas tiveram que fechar as portas e se reinventar para manter-se atuantes no mercado; levando em conta essa situação, não foi diferente para as instituições educacionaispúblicas e privadas, esse "novo modo de vida" estipulado para diminuir a propagação do vírus, fez com que esse segmento buscasse novas alternativas, as quais já existem, porém não foramtão exploradas.

Apostaram portanto, no ensino remoto, o que impulsionou novas possibilidades de ensino. Deste modo, a pesquisa investiga, como está sendo a nova experiência; analisa as barreiras e adaptações que os alunos da escola Hugle education de São Sebastião, localizada no litoral norte de São Paulo, têm enfrentado este período de Pandemia.

A nova concepção de sala de aula, as recentes classes virtuais ou remotas, tornam-se essenciais para esse estudo, ou seja, essa nova metodologia de aprendizagem, dado que é um tema de grande relevância, e a instituição a ser estudada, atualmente utiliza o ensino remoto, visto que antes da pandemia trabalhavam apenas com o ensino presencial, contudo se adaptou para permanecer com esse funcionamento, e enfrentar os contratempos da atualidade, e uniu oensino *online* com o presencial, o que resultou no ensino híbrido.

Sendo assim essa pesquisa tem como objetivo analisar os resultados gerados após a implementação das aulas remotas (síncronas e assíncronas), ressalta a percepção dos alunos após inserção da nova metodologia, compreende a esfera a ser estudada, identifica os pontos de vista, pensamentos e avaliações que os alunos têm em relação a recente estrutura de aprendizado; sendo este estudo feito com análise de caso de base quantitativa, com aplicação de formulário *online*, aplicado no mês de novembro de 2021, período de flexibilização das medidas restritivas do Plano São Paulo.

2. RERERENCIAL TEÓRICO

2.1. PANDEMIA COVID-19

Segundo Caetano et al. (2020) devido ao atual contexto vivenciado pelo novo coronavírus, o Brasil e o mundo encaram uma crise de saúde pública e econômica, após a manifestação de inúmeras ocorrências de pneumonias na região de Wuhan localizada na china, deixando em alerta a Organização Mundial da Saúde (OSM) em 31 de dezembro de 2019.

De acordo com Nascimento (2020) o vírus necessita de um hospedeiro no qual agente patogênica, fica incubado ao longo de duas semanas; mantendo – se vivo no cadáver durante dois dias, gerando grandes preocupações, devido sua vasta capacidade de transmissão.

Caetano et al. (2020) afirma que o atual vírus jamais foi encontrado em humanos e deu- sea constatação em 2019; a progressão de casos obtidos na região da china, fez com que a OMS reconhecesse em 30 de janeiro de 2020, que o atual vírus tornou- se emergência de saúde pública de importância internacional (ESPPII), uma vez que diz respeito ao alto grau de alerta referido no regulamento sanitário internacional 1. Caetano et al. (2020), declara ainda que a COVID-19, foi definida como pandemia em 11 de março de 2020, marco no qual remete a disposição gráfica de uma doença em inúmeras localidades do planeta não referindo a sua gravidade, mas sim a quantidade de locais que ela afeta; na mesma data citada acima já havia 114 países com mais de 118 mil casos confirmados e 4.291 mortes.

Silva et al. (2020) declara que no brasil o momento em que a doença se fez presente, já estava evidente a aptidão do vírus, com relação ao seu grande potencial a fim sobrecarregar osleitos hospitalares; em 22 de janeiro de 2020 o país deu iniciação no Centro de Operações Emergenciais em saúde Pública com o intuito de combater a doença (COE COVID-19).

2.1.1. PLANO SÃO PAULO E A RETOMADA CONSCIENTE

De acordo com o site do governo do estado de São Paulo, São Paulo contra o novo Coronavírus, com o estabelecimento da pandemia, em junho de 2020, São Paulo foi o primeiro estado do Brasil a criar um centro de contingência da saúde, com representantes de diversas áreas, para monitorar e coordenar ações contra a propagação do novo Coronavírus; com esse plano, foram estabelecidos critérios com objetivos em uma retomada gradual e consciente, combase em pilares, como:

> Disseminação da doença (crescimento de casos, impacto em grupos de risco); Capacidade do Sistema de Saúde (leitos disponíveis); Testagem e Monitoramento da transmissão (Capacidade de testagem e rastreamento de contato); Protocolos e vulnerabilidade Econômica (Protocolos de saúde e higiene no trabalho, considerando vulnerabilidade dos setores); Comunicação e Transparência (Adesão da população às restrições sociais); Abordagem regional (Definição por região e cidade das medidas da retomada) (PLANO SÃO PAULO, 2021).

Segundo o plano de retomada consciente das atividades econômicas, essa seria dada em fases crescentes de acordo com cada setor:

> Fase vermelha – Alerta máximo (liberação apenas para serviços essenciais); Fase laranja – Controle (Fase de atenção, com eventuais liberações); Fase amarela – Flexibilização (Fase controlada, com maior liberação de atividades); Fase verde – Abertura parcial (Fase decrescente, com menores restrições); Fase azul – Normal controlado (Fase de controle da doença, liberação de todas as atividades com protocolos) (PLANO SÃO PAULO, 2021).

2.1.2. PLANO SÃO PAULO E AS FORMAS DE RETORNO ÀS AULAS PRESENCIAIS

Segundo o site do governo do estado de São Paulo, retomada consciente, a partir de 1º de junho de 2021, deu-se a retomada consciente dos setores da economia. Cada região poderia reabrir determinados setores, de acordo com a fase em que se encontrasse. Sendo que o Plano São Paulo deu autonomia para que os prefeitos aumentem as restrições de acordo com os limites estabelecidos pelo Estado.

Ainda de acordo com o mesmo site, de 17 de agosto a 1º de novembro de 2021 novas regras foram propostas, sendo elas:

> Fim das restrições de horário para comércios e serviços; Ocupação de até 100% nos estabelecimentos; Obrigatório o distanciamento de 1 metro; Aglomerações continuam proibidas; Deve-se continuar com o ensino remoto (em escolas regulares); Uso de bebedouros continua proibido, pois é um foco de proliferação de germes, como os vírus; Banheiros devem ser higienizados antes, durante e depois das aulas; Todas as salas de aula devem permanecer com portas e janelas abertas, para facilitar a circulação do ar; Professores e alunos do grupo de risco devem continuar com as aulas online; Obrigatório o uso de máscaras em todos os ambientes; Protocolos de higiene devem ser seguidos (PLANO SÃO PAULO, 2021.

De acordo site do governo do estado de São Paulo, as escolas que oferecem cursos de idiomas, informática e dança podem reabrir em cidades de SP, na fase amarela de flexibilização, cursos de idiomas são considerados “atividades comerciais que envolvem a venda de cursos [e] são diferentes da educação regular”, assim foram “vinculados ao setor de serviços no Plano SP, e “devem adotar algumas medidas gerais do protocolo sanitário de educação, que incluem uso obrigatório de máscaras e distanciamento de, no mínimo, 1,5 metro entre alunos e professores”. 1.2 PAPEL DO GESTOR EMPRESARIAL NA PANDEMIA

2.1.3. PAPEL DO GESTOR EMPRESARIAL NA PANDEMIA

O gestor tem de estabelecer um método seguro e claro para gerir (santos, 2020, p.288), com a renovação que se estabeleceu com relação ao tempo e espaços os gestores tiveram a grande tarefa de gerir todo o processo educacional por intermédio de novas interfaces dentro de uma situação inquietante (silva et al, 2021).

Magalhães et al (2019) afirma que é indispensável o papel do gestor na tomada de decisão, e torna essencial o desenvolvimento de estratégias para o controle dos custos e despesas da instituição. Constata-se então que cabe ao gestor distinguir o carecimento e oferecer propostas que sejam inseridas para a adequação da instituição nesse novo contexto (SANTOS, 2021).

2.1.4. NOVAS TECNOLOGIAS DA INFORMAÇÃO E COMUNICAÇÃO (NTICS)

As novas tecnologias da informação e comunicação (NTICs), estão cada vez mais evidentesainda que com a difusão da *internet*, encaminha- se para uma nova fase, na qual ocasionará transformações consideráveis ao ensino presencial que não se encaixa mais no sistema educacional atual (BARRETO citado por RODRIGUES et al. 2020).

Miranda (2007) citado por Rodrigues et al. (2020) apontam que as NTICs auxiliam consideravelmente na educação, especialmente nos tempos atuais devido à pandemia da COVID-19, por tratar de uma inteligência computacional acompanhada pela telecomunicação e a *internet*, em especial a World Wide Web (www), ajudou em muito nas diversas áreas, no período de isolamento social**.**

Já para Almeida (2020) o uso das NTICs tem um grande potencial para facilitar o ensino dalíngua inglesa, uma vez que a inúmeras expressões e grafias em inglês estão inseridas no cotidiano dos alunos, através de aplicativos e aparelhos. Almeida (2020) reforça citando Torrano (2010) que de acordo com um estudo realizado na área de informática o estrangeirismo encontra-se presente em 46% das palavras e mostra a grande influência que a área adquiriu da cultura inglesa.

Faria et al. (2020) evidência Vygotsky (2001) e ressalta que o uso dos NTICs como instrumento mediador do conhecimento, intervém na comunicação, e age nas três classes instrumentais; as materiais, psicológicas e seres humanas; mediações nas quais transcorrem durante o uso das tecnologias digitais, em consequência o indivíduo se expõe a imagens sons lê/escreve, interage com elementos que reúnem uma gama de dados associados à imaginação e percepção, possui então o acesso a telepresença e realidades virtuais, relaciona- se a uma recém modalidade adquirida através do digital que possibilita a inter-relação em espaços distintos.

O autor também discorre sobre o resultado da pesquisa feita pelo instituto Internacional de comunicação e desenvolvimento – IICD (2007), estudo no qual observou 32 projetos que foramdesenvolvidos em 8 países, projetos nos quais apontou que 80% dos estudantes, estavam sentindo mais capazes, ao ter acesso ao ensino transmitido por meio das tecnologias computacionais, já 60% disse que o método de ensino atingiu exponencialmente o desenvolvimento de seus estudos; posto que a pesquisa buscava entender a consequência dos NTICs nas salas de aula.

Medeiros et al. (2015) aponta que independente de qual seja a área de ensino que o professor atue é de suma importância a utilização dos NTICs em seu ambiente de trabalho, em, e reinventar o ensino pedagógico, se familiarizar com o mecanismo, sobrepor- se com domínio sobre ele. Logo as NTIC encontram - se à disposição no intuito de auxiliar os professores em suas atividades e práticas pedagógicas.

2.1.5. O ENSINO DE LÍNGUA INGLESA EM TEMPOS DE PANDEMIA

O ensino da língua inglesa (LI) em tempos de pandemia não parou, nesse período tanto os centros de idiomas (CI) como os professores, fizeram uso de algum tipo de tecnologia digital e passaram a ministrar aulas de forma emergencialmente remota, na forma síncrona e assíncrona,o que alterou as práticas sociais e mostrou que já vivíamos a cybercultura, sem que tivéssemos assumido sua totalidade, ou seja, segundo Castells (2020) "agora entramos totalmente em uma sociedade digital em que já vivíamos, mas que ainda não havíamos assumido.".

O autor afirma em um artigo publicado em maio de 2020, que não haverá retrocesso nesse formato de interação da sociedade, pois o novo normal, será diferente e será adequado à nova realidade, sendo que esta já era digital, mas em menor proporção, uma vez que em média uma pessoa já passava 5,5 horas/dia *online*, ou seja, a comunicação digital já acontecia em várias áreas (CASTELLS, 2020).

Ao levarmos em consideração o ensino-aprendizagem de línguas, Có; Amorim; Finardi (2020) ao citarem Fadini (2016); Macedo (2017) ressaltam a dificuldade dos professores em lidar com a conciliação das tecnologias e da interação em sala de aula, por não haver uma formação específica para os professores no que tange o ensino presencial e *online* ao mesmo tempo, uma característica da retomada no fim da pandemia. Nesta perspectiva, entende-se que:

> O distanciamento social promovido pela pandemia fez com que o processo de ensinar a ensinar e de aprender a aprender, com apoio das tecnologias, fosse acelerado e descentralizado, quebrando os muros (e autoridades) das instituições de ensino responsáveis por essa formação. Assim, o que antes era

> uma proposta hipotética ou até mesmo rejeitada de ensino virtual ou híbrido, tornou-se uma realidade, assim como nossa realidade também se hibridizou numa realidade/virtualidade. (CÓ; AMORIM; FINARDI, 2020)

Porém Castells (2020) aponta que de agora em diante, o mundo será necessariamente híbrido e atribui a isso a "cultura da virtualidade real", na qual o contato virtual e o contato presencial serão perenes, e que as duas formas de socialização serão cumulativas, sendo que *internet* contribui em dois fatores "a densidade das relações sociais e o empoderamento pessoal".

Assim, diante dos entraves que a pandemia de COVID-19 nos impôs, na qual as NTICs foram cruciais na interação e atividades entre professores e alunos, assim, refletir como foram utilizadas "(ou não) as tecnologias, com o intuito de construir/desenvolver um (novo) modo de ensino-aprendizado faz-se imperativa para entendermos o cenário em que o ensino de línguas se encontra" (CÓ; AMORIM; FINARDI, 2020).

A proposta pautada no ensino de LI em um centro de idiomas, de forma híbrida, em período de pandemia, sob a perspectiva dos alunos, se faz necessária com o intuído identificar a "consciência que [os alunos] tem de si e de seus processos de aprendizagem" (BASTOS; LIMA, p 79, 2020) para, a partir daí, permitir que o gestor trabalhe em cima de melhorias contínuas.

2.1.6. ENSINO REMOTO A PARTIR DO ISOLAMENTO SOCIAL

Holanda (2021) Referencia Lin, Peng & Tsaie declara que em razão da inexistência de tratamento que evite o contágio pela COVID-19, um dos critérios adotados para conter a doença e a realização da quarentena pois o distanciamento social colabora para a redução dos casos. No Brasil criou-se regras moderadamente rígidas, estabelecidas pelos governos estaduais e municipais, para conter a propagação da doença, visto que durante a presente situação o governo federal não adotou medidas de combate a COVID-19 (MORAES,2020).

Lima et.al (2020) expõe que a instabilidade que a pandemia trouxe, mudou os vínculos afetivos e de trabalho. Dellangelo (2020) sustenta que a interrupção das aulas presenciais acarretou perdas significativos para os estudantes, as instituições educacionais estão enfrentam grandes obstáculos para assegurar o direito à educação, e que as circunstâncias vividas mostram o quanto e essencial a existência de vivências híbridas de modo que os estudantes possam fazer parte do ensino presencial e *online* de forma simultânea. Visto que durante esse período tiveram inúmeros plataformas *online* de mídias que usaram dentro das instituições escolares, durante esse período aplicativos com o Zoom, Google Meeting entre outros passaram a ser muito utilizados. Miranda, et al (2020) cita Médici; Tatto; Leao, o qual expõe que as aulas remotas, *online* durante essa fase vivenciada é uma grande estratégia, para se dar continuidade ao exercício da educação.

De acordo com o Ministério da Educação (BRASIL, 2018):

> Educação a distância é a modalidade educacional na qual alunos e professores estão separados, física ou temporalmente e, por isso, faz-se necessária a utilização de meios e tecnologias de informação e comunicação. Essa modalidade é regulada por uma legislação específica e pode ser implantada na educação básica (educação de jovens e adultos, educação profissional técnica de nível médio) e na educaçãosuperior.

Figueiredo (2020) reconhece que os estudantes ao serem introduzidos no ambiente virtual, tem a possibilidade de acesso ao material de qualquer localidade, o que permite que o aluno estude mesmo longe do ambiente escolar físico, abstenha- se da necessidade de locomoção e mantenha o distanciamento social; dentre as possibilidades existentes na plataforma o aluno é capaz de ter suas dúvidas sanadas de forma síncrona ou através de *chats*; os recursos digitais trazem praticidade e continuidade ao no ensino, contribuem tanto para a organização, quanto para alunos e professores. Entender necessidade vivida pela sociedade desenvolver propostas educativas diversas ponderando a demanda existente torna- se indispensável, segundo Albuquerque (2020. p14).

2.1.7. ENSINO HÍBRIDO

Abordar educação híbrida, consiste em expandir as concepções de compreensão e aprendizado, revelar que não há somente um formato de ensinar, associa adequadamente as tecnologias digitais, consegue assegurar a oportunidade de troca nas quais transferem as classesestudantis (ARRUDA et al.2020).

Arruda et al. (2020) cita Hartwig et al e ressaltam que o ensino híbrido junto às ferramentas síncronas e assíncronas consiste em modernizar, aumentar a criatividade, instigar tanto os professores quanto os estudantes, para que consigam ampliar suas competências, e o docente transforma-se em mediador no estudo dos indivíduos.

Contudo para que haja efeitos excelentes com o ensino híbrido é essencial que os docentes procurem novas abordagens de ensino no âmbito escolar; tornar-se mais que um mediador, ainda que ao utilizar o atual procedimento de ensino pedagógico, deve-se planejar propositalmente com o objetivo, a fim de que a tecnologia seja capaz de intervir no intelectual do estudante de forma positiva (GAROFOLO citado por MIRANDA et al. 2020).

2.1.8. AMBIENTE VIRTUAL DE APRENDIZAGEM (AVA)

Ambiente virtual já aprendizagem (ava) trata se de uma sala de aula virtual na qual promove interatividade por meio de suas funcionalidades, podendo gerar relatórios das atividades e oferecer ensino personalizado (miller, 2020).

Vasconcelos et al (2020) referência Santos e ressaltam que a sociedade está se remoldando a urgência de novos espaços, para favorecer a interação dos estudantes com os professores e isso requer novos moldes de aprendizagem, para que se constitua ambientes virtuais (de aprendizagem).

Silva mencionado por Rodrigues et al (2020) aponta que o rendimento dos estudantes após a utilização do AVA *mobile* excederam as expectativas, admite-se que essa atual perspectiva de ensino, amarrada há uma estratégia, implica no avanço de investigações profundas no campoadepto a trazer esse modelo de ensino.

2 1.9. METODOLOGIAS ATIVAS NO ENSINO DE LÍNGUA INGLESA

Segundo André, Oliveira citado por Bernardi (2020) a construção feita através da realizaçãodo diálogo, faz com que o indivíduo evolua seu conhecimento por meio das movimentações cerebrais que acontecem com o próximo junto com a língua estudada, e as atividades aplicadaspelo mediador, uma vez que a troca entre professor e aluno, principalmente os diálogos são significativos, para que o estudante obtenha habilidades e competências que procuram.

Silva (2020) evidência Vygostky (1978) e enfatiza que a interação do estudante com o conteúdo a ser aprendido, traz mais resultados que decorar a informação, pois o diálogo entre os mesmos, dentro da percepção das metodologias ativas, faz com que o andamento das aulas seja ainda mais rico, pois desloca o aprendizado, e gera novos conhecimentos e dentro da concepção diálogo.

Kern mencionado por Vieira (2021) evidencia que a tecnologia influencia no ensino de idiomas, posto que a tecnologia melhora nos estudos de outra língua; e propõe que atividades coloridas e estimulantes estejam Inter-relacionadas com a língua.

Bacich, Moran, (2018) citados por Silva (2020) afirmam vivemos em uma comunidade digital a qual dá indícios que o ensino tradicional não consegue atender todas as demandas, tendo a necessidade de atrelar o ensino presencial com online.

Vieira (2021) cita Kimmons (2016) e destaca que uma estrutura de ensino que coloque o estudante em posição de aluno passivo, não trata-se de algo que seja ruim, ainda que a estrutura escolar presente, coloque-o involuntariamente neste lugar, se o docente utilizar técnicas de avaliações incessantes, busca melhorias contínuas do indivíduo, estabelecer uma estrutura em que o aluno seja mais atuante e produtivo trará resultados, dependerá do docente em aplicar a estratégias para que o estudante evolua.

3. METODOLOGIA

A presente pesquisa foi realizada na escola de inglês Hugle education de São Sebastião, no litoral de São Paulo. A escolha se deu pelo fato de ser um segmento que durante a pandemia da Covid – 19, teve que se adaptar de forma rápida para continuar atuando.

A coleta dos dados primários foi realiza através de um formulário *online* contendo 7 perguntas, das quais foram direcionadas para 86 estudantes da instituição posto que 54 respostas foram completas ,10 incompletas e 32 estudantes apenas visualizaram, questionário no qual possui o intuito de avaliar como se deu as adaptações desses fatores em relação ao novo modelo de ensino proposto; aplicando formulário baseado na Escala Likert.

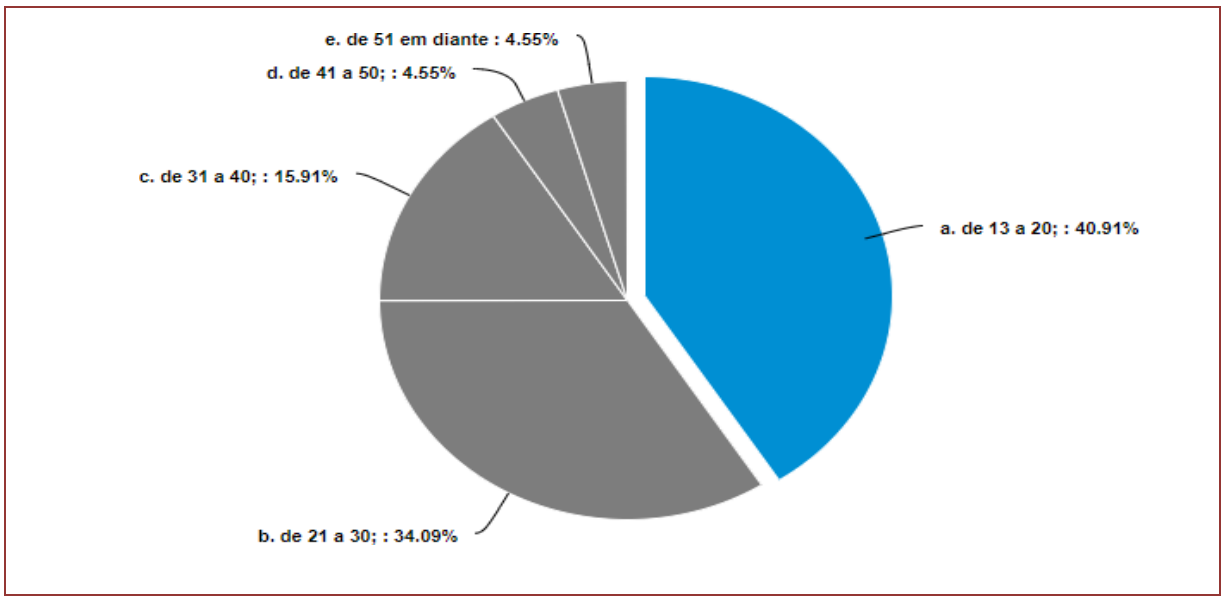
Pitanga (2020) ao citar Leite (2015) destaca que os métodos quantitativos utilizam estatística números e cálculos para analisar os dados. Já a escala de Likert ou escala somática Likert, mede atitudes preferências, perspectivas método utilizado para fornecer um conjunto de respostas para uma pergunta específica (FEIJÓ;VICENTE et al, 2020).

Assim, a pesquisa sugere realizar uma análise entre os resultados obtidos, com intuito de identificar o que se deu nas investigações referente à inovação ocorrida de forma emergencial, na adoção do sistema de ensino *online* e presencial. Inicialmente, para a elaboração da pesquisa foi utilizada a revisão bibliográfica.

4. ANÁLISE E DISCUSSÕES

Análise do estudo de caso estruturado por questionário quantitativo aplicado a Escola de Inglês Hugle Education, em São Sebastião com objetivo de. Analisar e observar os resultados gerados após a implementação das aulas remotas, ressaltando a percepção dos alunos após inserção da nova metodologia.

Figura 1- Faixa etária dos estudantes (em anos)



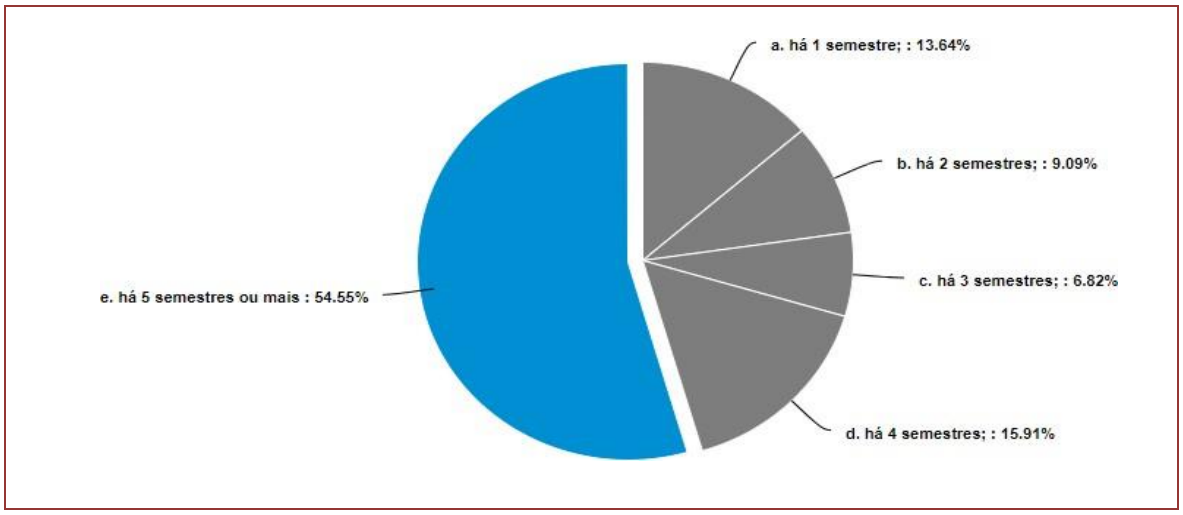
FONTE: As autoras (2021)

A faixa etária dos estudantes predominantes na pesquisa é de 13 a 20 anos, compondo 40,91% dos estudantes, ou seja, bem jovens, em seguida a faixa etária de 21a 30 anos sendo 34,09%, sendo menores percentuais a faixa etária de 31 a 40 sendo 15,91% a de 41 a 50 e a 51em diante obtendo o percentual de 4,55%.

Nesta situação fica o alerta ao gestor com relação à idade do público e se essa é a idade de seu público-alvo, ou seja, Silva et al (2021) afirma que coube ao gestor a grande tarefa de geriro processo educacional por intermédio das novas interfaces. Coube também ao gestor distinguir

o carecimento e oferecer propostas que fossem inseridas para a adequação da instituição ao novo contexto (SANTOS, 2021). Nessa perspectiva o papel do gestor é de extrema relevância.

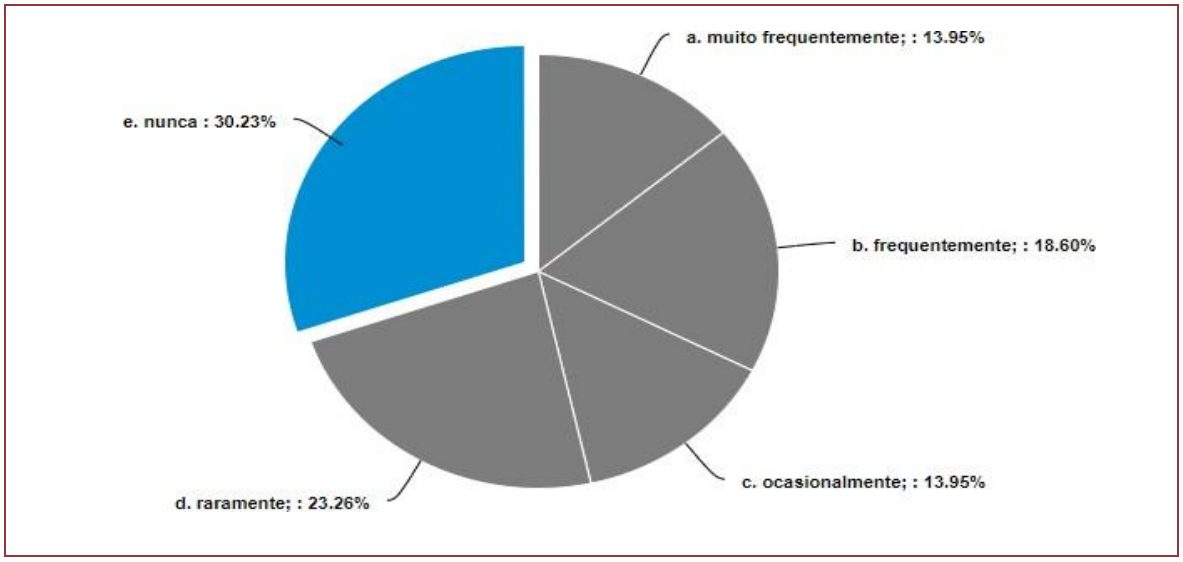
Figura 2 - Tempo em que os estudantes estão estudando na instituição.



FONTE: As autoras (2021)

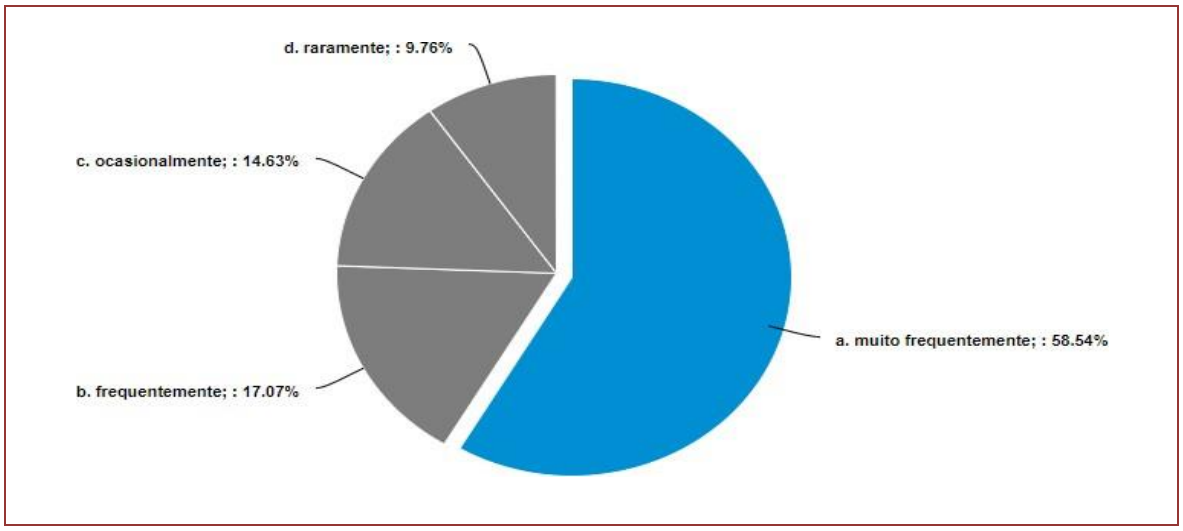
Figueiredo (2020) afirma que os estudantes ao serem introduzidos no ambiente virtual, tem a possibilidade de acesso ao material de qualquer localidade, de forma síncrona; o que permiteque o aluno estude mesmo longe do ambiente escolar físico. Nesse ponto podemos observar que 54.55% dos estudantes fizeram parte da mudança do ensino presencial para o remoto no período que se iniciou a quarentena

Figura 3 Presencial : Frequência dos alunos nas modalidades que a escola oferece.



FONTE: As autoras (2021)

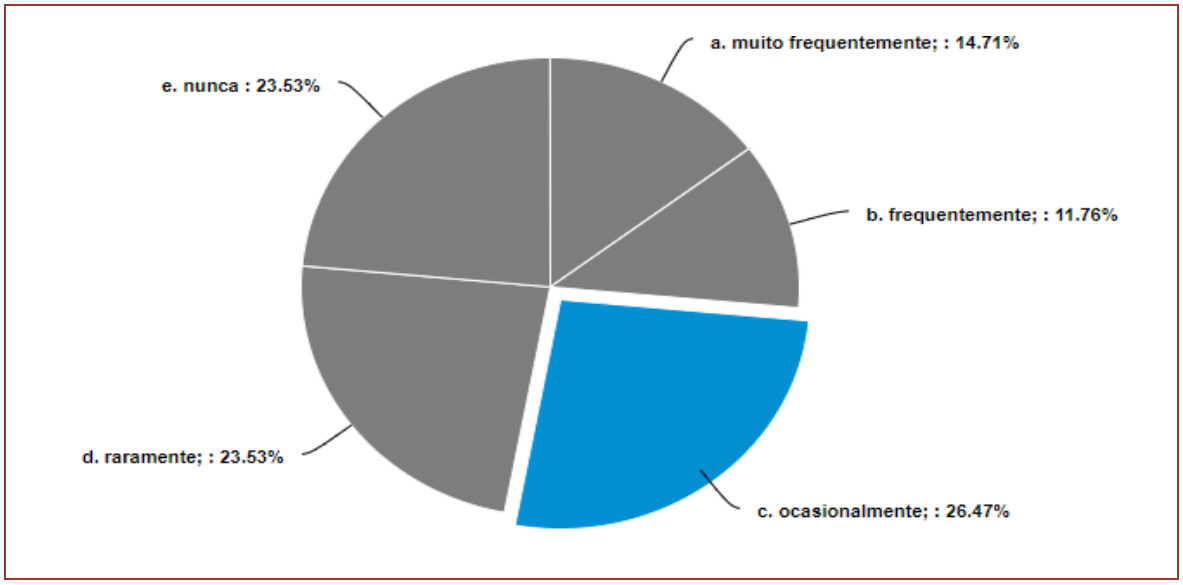
Figura 4 –Remoto



FONTE: As autoras (2021)

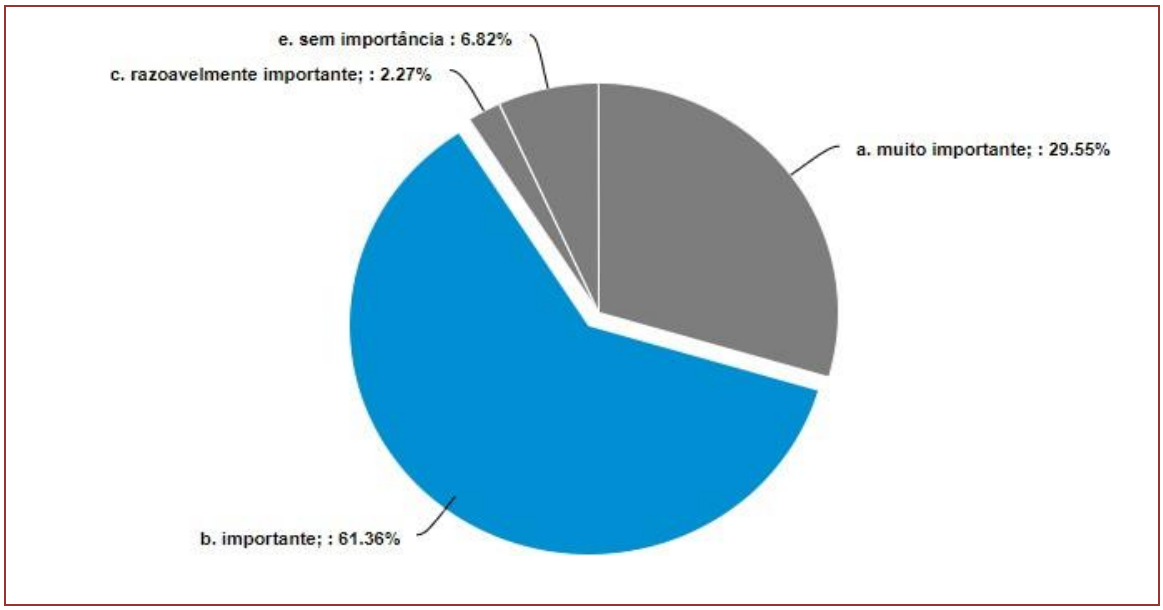
Nesse grafico podemos analisar que pelo menos uma vez o estudante frequenta modalidaderemota, visto que a resposta (nunca) não atingiu nenhum percentutal na pesquisa, para Bacich, Moran, (2018) citados por Silva (2020) vivemos em uma comunidade digital a qual dá indícios que o ensino tradicional não consegue atender todas as demandas, existindo a necessidade de atrelar o ensino presencial com o online. Já na modalifdadede presencial atingiu na resposta (nunca) 30.23% e no ensino remoto os alunos (muito frequente) atingiu 58.54% ou seja apenas 28.31% dos alunos frequentam ambas modalidades , dado que no grafico abaixo de ambas as modalidades a resposta que sobresaiu foi a (ocasionalmete) atingindo 26.47% e obtendo apenas uma diferença apenas de 1.84%. com relação a analise dos graficos de ensino remoto epresencial.

Figura 5- Ambas as modalidades



FONTE: As autoras (2021)

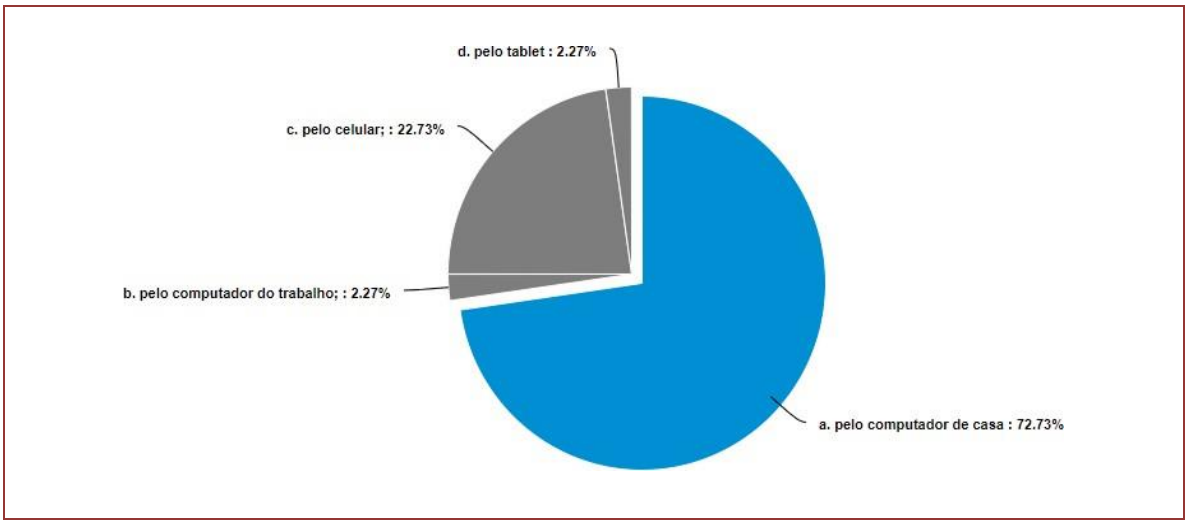
Figura 6- Interpretação dos alunos com relação ao fato de ter alunos presenciais e alunos online na mesma turma.



FONTE: As autoras (2021)

Conforme a interpretação dos alunos, enxergam como importante ter alunos remotos e presenciais na mesma turma; para Miranda, et al (2020) cita Médici; Tatto; Leao as aulas remotas, *online* durante essa fase vivenciada é uma grande estratégia, para dar continuidade aoexercício da educação, pois vivemos em uma comunidade digital a qual dá indícios que o ensino tradicional não consegue atender todas as demandas, tendo a necessidade de atrelar o ensino presencial com online. Bacich, Moran, (2018) citados por Silva (2020)

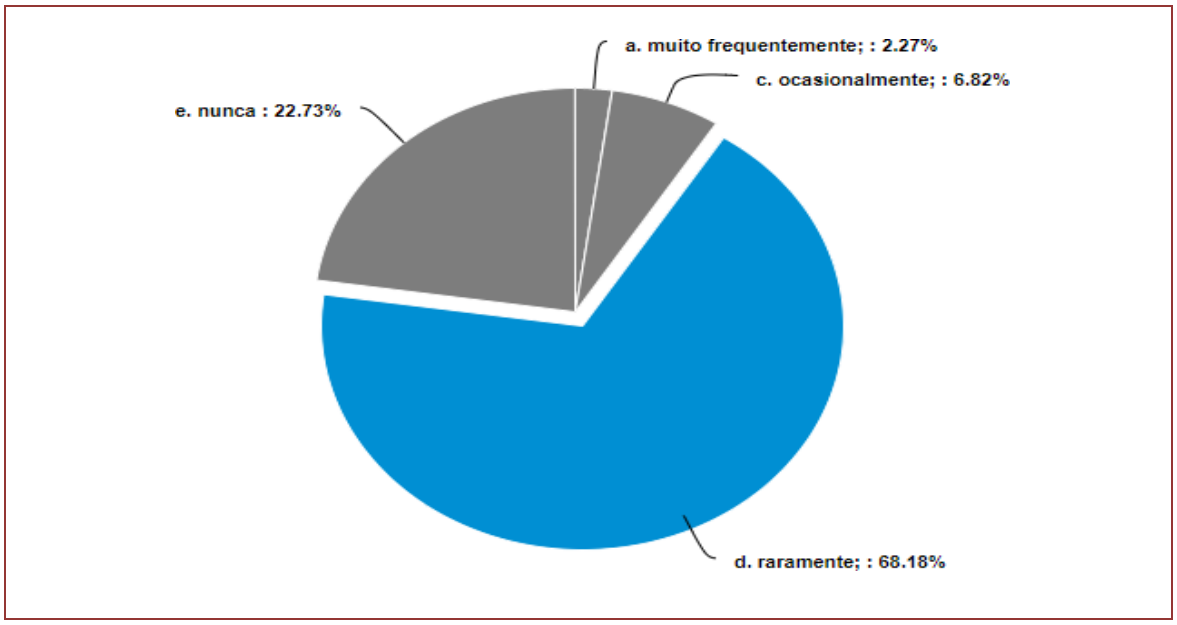
Figura 7- Forma de acesso dos estudantes nas aulas de modalidade remota.



FONTE: As autoras (2021)

Neste aspecto considerasse o meio de acesso dos estudantes nas as aulas, revelando que 72,73 % dos estudantes utilizam o computador de casa para acessar as aulas remotas, uma vezque as NTICs auxiliam consideravelmente na educação, por tratar de uma inteligência computacional acompanhada pela telecomunicação e a *internet*, ajudou em muito nas diversas áreas, no período de isolamento social (Miranda 2007 citado por Rodrigues et al. 2020).

Figura 8- Dificuldade do professor com relacionada dificuldade de usar a tecnologia durante as aulas

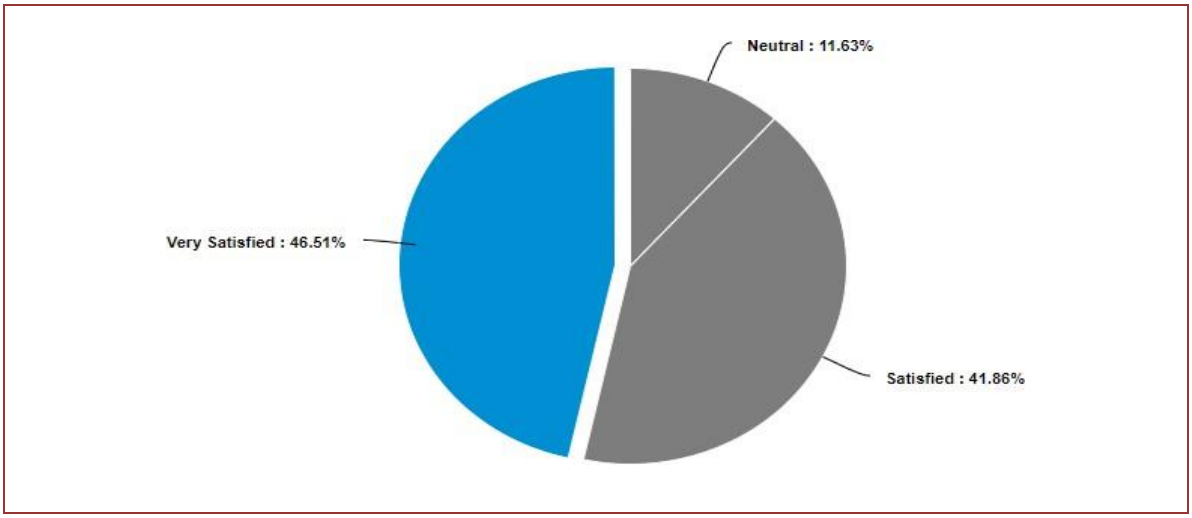


FONTE: As autoras (2021)

De acordo com o gráfico a resposta predominante equivale a 66,18% sendo assim raramente o professor tem dificuldade em usar a tecnologia durante a aula, ainda que de acordo com Castells (2020) "agora entramos totalmente em uma sociedade digital, reinventar o ensinopedagógico, se familiarizar com o mecanismo, sobrepor- se com domínio sobre ele, evolui suaexperiência profissional. (MEDEIROS,2015)

Uso obrigatório de máscaras e distanciamento de, no mínimo, 1,5 metro entre alunos e professores; disponibilização de álcool em gel; e limpeza.

Figura 9 - Definição dos estudantes com relação aos protocolos sanitários adotados pela escola no retorno àsaulas presenciais.



FONTE: As autoras (2021)

Esse ponto buscou entender o nível de satisfação dos estudantes com relação aos protocolos sanitários adotados pela escola no retorno das aulas presenciais, visto que 46,51% dos estudantes se mostraram muito satisfeitos, 41,86% se encontram satisfeitos e 11,63 mantem- seneutros, ou seja 88,37% concordam que a instituição cumpre os protocolos corretamente; valeressaltar que de acordo com o gráfico a escola se encaixa nas obrigações citadas pelo Plano SãoPaulo (2021).

4. CONCLUSÃO

A Pandemia da COVID – 19 impulsou mudanças ao gerar grandes desafios, dentre eles como assegurar o ensino - aprendizagem em meio ao isolamento social. Contudo após a análise dos resultados e discussão e da investigação da pesquisa, tornou evidente o quanto preparado deve estar o gestor empresarial para as mudanças atípicas da sociedade, ter a percepção de que o ensino remoto era a chave para dar continuidade às aulas dentro da instituição, a fim de evitar evasão de alunos e enxergar uma oportunidade de avanço para o futuro.

Hoje com a flexibilização do isolamento social, vemos os resultados da interseção do ensino remoto emergencial na escola de Inglês Hugle Eduction, onde atualmente de acordo com a figura 7, mais de 50% dos estudantes frequentam o ensino remoto, ou seja, mesmo com a opção de estudar presencial, muitos alunos optam por continuar estudando em casa, agora cabe ao gestor identificar estratégias para tornar o ensino ainda mais atrativo, visto que seu público alvo são estudantes jovens e que estão extremamente ligados aos avanços tecnológicos do mercado, deste modo compete ao gestor acompanhar e se adaptar às mudanças que o mercado e essa nova sociedade tecnológica impoem.

REFERÊNCIAS

[1] ALBUQUERQUE, P. Ensino na saúde em tempos de covid-19: uma relação necessária.

[2] Saberes Plurais de Educação na Saúde. n.1, vol.4- 2020.

[3] ALMEIDA, C. A inserção das TICs como ferramenta facilitadora do processo de ensino- aprendizagem: contribuição paralíngua inglesa. Diversitas Journal. V.5, n.2 Santana do Ipanema/AL. 2020

[4] ARRUDA. J et.al. Metodologias Ativas, Ensino Híbrido e os Artefatos Digitais: sala de aula em tempos de pandemia. Revista do PEMO., v. 3, n. 1, Fortaleza, 2020.

[5] BASTOS, R.L.G.; LIMA, S.C. Narrativas de aprendizagem de inglês em tempos de pandemia.In: OLIVEIRA et al (org.) Reflexões sobre o ensino de línguas e literatura, formação docente e material didático. p 79. São Carlos: Pedro & João Editores, 2020.

[6] BERNARDI, M. Didática e metodologias ativas de ensino aprendizagem.2020. Disponível em: https://books.google.com.br/books?id=W8P_DwAAQBAJ&printsec=frontcover&hl=pt-BR#v=onepage&q&f=false> Acesso em 03 de novembro 2021.

[7] BRASIL. Ministério da educação. O que é educação a distância? Disponível em <http://portal.mec.gov.br/component/content/article?id=12823:o-que-e-educacao-a-distancia#:~:text=Educa%C3%A7%C3%A3o%20a%20dist%C3%A2ncia%20%C3%A9%20a,tecnologias%20de%20informa%C3%A7%C3%A3o%20e%20comunica%C3%A7%C3%A3 o. Acesso em 15 de Ago.2021

[8] CAETANO, R. Et al. Desafios e oportunidades para telessaúde em tempos da pandemia pela COVID-19: uma reflexão sobre os espaços e iniciativas no contexto brasileiro. Caderno Saúde Pública, Cad. Saúde Pública 2020; 36(5):e00088920, maio. / 2020.

[9] CASTELLS, M. O digital é o novo normal. Disponívelem: https://www.fronteiras.com/artigos/o-digital-e-o-novo-normal?fbclid=IwAR1iTxx5DuuO-wpo4CFM3a6IeCsfgk5GLOZ6CpGxbL6gjZSaicpLLvI0Hng,%20acesso%20em%2001/06/2020 . Acesso em 28 out, 2021.

[10] CÓ, E.P.; AMORIM, G.B.; FINARDI, K.R. Ensino de línguas em tempos de pandemia: experiências com tecnologias em ambientes virtuais. In: Revista docênciae cybercultura. v.4, n. 3, 2020.

[11] DELLANGELO, L. Escolas conectadas: aprendizagem em tempos de coronavírus. In: Revistaeducação. 2020 Disponível em: https://revistaeducacao.com.br/2020/03/17/aprendizagem- coronavirus/. Acessado em 30 de maio de 2021.

[12] ESCOLAS que oferecem cursos de idiomas, informática e dança podem reabrir emcidades de SP na fase amarela de flexibilização. Disponível em: https://g1.globo.com/sp/sao-paulo/educacao/noticia/2020/07/13/escolas-que-oferecem-cursos-de-idiomas-informatica- artes-e-danca-podem-reabrir-em-cidades-na-fase-amarela-de-flexibilizacao.ghtml. Acesso em29 ago, 2021

[13] FARIA. M. Educação em tempos de pandemia de COVID-19: a adaptação ao ensinoremoto para crianças e adolescentes. Disponível em:https://www.researchgate.net/profile/Cassio-Giordano/publication/343350554_Educacao_em_tempos_de_pandemia_de_COVID-19_Adaptacao_ao_ensino_remoto_para_criancas_e_adolescentes/links/5f247a8192851cd302 ce8bf9/Educacao-em-tempos-de-pandemia-de-COVID-19-Adaptacao-ao-ensino-remoto-para-criancas-e-adolescentes.pdf#page=16. Acesso em 15 ago, 2021.

[14] FEIJÓ, A. Ouso das escalas likert nas pesquisas de contabilidade. RGO - Revista GestãoOrganizacional. v. 13, n. 1, p. 27-41. 2020

[15] FIGUEIREDO, M. Como as aulas remotas podem trazer benefícios estudantis noenfrentamento à pandemia de COVID? Revista ponto de vista, n.9 – vol.3- 2020.

[16] GONZALEZ, F. Reflexões sobre alguns conceitos da pesquisa qualitativa. Revista PesquisaQualitativa. São Paulo (SP), v.8, n.17, p. 155-183, ago. 2020

[17] HOLANDA, V. Pandemia de covid-19 e os esforços da ciência para combater o novocoronavírus. Revista Interfaces V.8.e1. a2020.pp360-361, NOV./2020

[18] LIMA, N. et al. A pandemia de COVID-19: uma crise sanitária e humanitária. CadernoSaúde Pública, Cad. Saúde Pública 2020; jun./2020

[19] MAGALHÃES, D. et al. O papel da gestão de custo para tomada de decisão: um estudo decaso na empresa M. A. turbo diesel. Revista Científica Multidisciplinar Núcleo do Conhecimento. Ano 04, Ed. 01, Vol. 06, pp. 05-22 janeiro de 2019. ISSN: 2448-0959

[20] MATUSAIK, C. Gestão educacional relacionada com a formação deste profissional nas escolas municipais em tempos de pandemia. Internet Latent Corpus Journal. vol. 11 N. 1. ISSN1647-7308, (2021).

[21] MEDEIROS. C. et al. As novas tecnologias da informação e comunicação e a formação doprofessor para educar na sociedade globalizada. Disponível em: https://educere.bruc.com.br/arquivo/pdf2015/19023_9238.pdf/ Acesso em 29 ago, 2021.

[22] MIRANDA. K. et.al. Aulas remotas em tempos e pandemia: desafios e percepções de professores e alunos. Conedu VII Congresso nacional de educação. Disponível em: https://editorarealize.com.br/editora/anais/conedu/2020/TRABALHO_EV140_MD1_SA

[23] _ID5382_03092020142029.pdf Acesso em 29 ago, 2021.

[24] MIRANDA, R. et.al. Ensino Híbrido: novas habilidades docentes mediadas pelos recursos tecnológicos. EaD em Foco. v. 10, e. 913, 2020.

[25] MORAES. R. Covid-19 e medidas legais de distanciamento social: isolamento social, gravidade da epidemia e análise do período de 25 de maio a 7 de junho de 2020 (boletim 5). Diretoria de Estudos e Relações Econômicas e Políticas Internacionais. Disponível em: http://repositorio.ipea.gov.br/bitstream/11058/10073/1/NT_22_Dinte_Covid_19%20e%20m edidas%20legais%20de%20distanciamento%20social_bolet%205.pdf> Acessado em 30 de out, 2021.

[26] MULLER, R. Saiba o que é o Ambiente Virtual de Aprendizagem e como ele pode serutilizado. Revista UOL. 2021. Disponível em: https://atarde.uol.com.br/economia/pr-newswire/noticias/2144046-saiba-o-que-e-o-ambiente-virtual-de-aprendizagem-e-como-ele- pode-ser-utilizado >Acessado em 30 de out, 2021.

[27] NASCIMENTO, F. Cemitério x novo coronavírus: impactos da covid-19 na saúde públicae coletiva dos mortos e dos vivos. Boletim de conjuntura, Boa vista, Ano II, Volume 2, Nº 4, 2020.

[28] RETOMADA consciente. Disponível em: https://www.saopaulo.sp.gov.br/planosp/ Acessoem 29 ago, 2021.

[29] RODRIGUES, L. Educação à Distância, ensino remoto e as novas tecnologias de informação e comunicação educacionais em um cenário de pré e pós pandemia. Research,Society and Development. v. 9, n. 11. ISSN 2525-3409. dez, 2020.

[30] SANTOS, K. A responsabilidade do gestor escolar em tempos de pandemia. Seminário Gepráxis. Vitória da Conquista (BH), v. 8, n. 8, p. 1-14, maio, 2021.

[31] SÃO PAULO contra o novo coronavírus. Disponívelem: https://www.saopaulo.sp.gov.br/coronavirus/. Acesso em 29 ago, 2021.

[32] SILVA, F. et al. Isolamento social e a velocidade de casos de covid-19: medida de prevençãoda transmissão. Revista Gaúcha Enfermagem.2021.

[33] SILVA, G. et al. A gestão escolar em tempos de pandemia na capital alagoana. Jornal de políticas educacionais.v.15, n1, ISSN: 1891-1969, jan, 2021.

Silva, r. Uso das metodologias ativas no ensino de língua inglesa: um estudo de caso emsão bernardo do campo. 2020. Disponivel em:

[34] http://tede.metodista.br/jspui/bitstream/tede/2030/2/Renato2.pdf. Acesso em 03 de novembro 2021.

[35] VASCONCELOS, C. et. al. Ambiente virtual de aprendizagem (ava) na educação adistância (ead): um estudo sobre o moodle / virtual learning environment (ava) in distanceeducation (ead): a study on moodle. vol 6, n 3, 2020.

[36] VIEIRA, L. O uso de metodologias ativas de ensino – aprendizagem nas aulas de literaturaem Língua estrangeira. Brigham Young University.abr, 2021

Capítulo 7

Contabilidade ambiental: Evidenciação de informações ambientais em uma empresa de cosméticos

Marina Riva da Silva
Elizabete Casagrande Lazarotto
Sara Vanin Giasson
Monique Tocchet
Leoni Menta Zamin

Resumo: Trabalhar a contabilidade ambiental é muito importante no processo gerencial das empresas, principalmente pelo fato das mesmas serem as que mais exploram os recursos naturais e acabam por causar impactos ao meio ambiente. Nesse sentindo essa pesquisa teve como objetivo identificar o processo de evidenciação das informações ambientais nos demonstrativos contábeis e relatórios divulgados por uma empresa de cosmético e analisar a contribuição socioeconômica dessas práticas. A análise foi realizada por meio dos demonstrativos contábeis e relatórios auxiliares da empresa nos anos de 2017 e 2018 e os relatórios de sustentabilidade do mesmo período, verificando sua adequação com a NBC T 15. As evidências nos demonstrativos contábeis se destacaram através da provisão para crédito de carbono por meio do Programa Carbono Neutro, implantado com objetivo de reduzir a emissão de gases de efeito estufa, o Programa Natura Amazônia, também forma evidenciadas informações como o impacto ambiental valorado e o balanço socioambiental do Programa Carbono Neutro. Contatou-se que a empresa evidencia informações ambientais nas Notas Explicativas, no relatório de sustentabilidade e no Balanço Social e essas informações estão em consonância com a NBC T15. Além disso, entende-se que a divulgação dessas práticas gera contribuição socioeconômica para a empresa. O estudo contribui com a literatura referente a temática contabilidade ambiental, por ser considerada um tema relevante a ser discutido e busca demonstrar a importância da divulgação das práticas ambientais gerando maior valorização da empresa perante a comunidade e seus clientes, melhorando sua imagem e em consequência gerando maiores vantagens competitivas.

Palavras-Chave: Evidenciação Ambiental; Demonstrativos Contábeis; Norma NBC T 15.

1. INTRODUÇÃO

A contabilidade é um instrumento que apresenta as formas de registros, controle, contribuições e proteção, através de dados econômicos e financeiros, inclusive os dados da contabilidade ambiental. Devido ao fato de fenômenos relacionados ao aquecimento global, efeito estufa, há uma necessidade em pesquisar acerca de como o crescimento econômico precisa e pode ser conciliado com a preservação do meio ambiente. Com isso a contabilidade ambiental deve ser uma das áreas contábeis que irão ter maior foco em breve.

Na economia tradicional, o objetivo fundamental de qualquer empresa é obter o maior retorno possível para o capital investido, porém empresas de todos os segmentos têm em suas necessidades mercadológicas como requisito básico para o seu sucesso, buscar recursos sustentáveis para sua manutenção diária e atender as necessidades de um mercado com cliente final cada vez mais exigente com a preservação dos recursos ambientais (PEREIRA; COUTO; GALVAO, 2009). Nesse contexto, para Gandhi, Selladurai e Santhi (2006) a legislação, os consumidores e a comunidade forçam cada vez mais o engajamento das empresas aos benefícios ambientais e sociais.

Segundo o levantamento da Associação Brasileira da Indústria de Higiene Pessoal, Perfumaria e Cosméticos (ABIHPEC, 2012), o setor de cosméticos vem crescendo cada vez mais. Nos últimos 20 anos, cresceu aproximadamente 12%. Esse crescimento agrega muito para o país, gerando emprego e renda às famílias de todas as regiões, principalmente a inclusão de mulheres no mercado de trabalho.

Diante do exposto, a temática dessa pesquisa buscou analisar as práticas de divulgação e evidenciação da contabilidade ambiental em uma empresa de cosméticos, dada a importância desse produto para as pessoas, e o modo como ele é produzido sem agredir o meio ambiente. Nesse sentindo questiona-se: Como ocorre a divulgação e evidenciação das informações ambientais nos relatórios divulgados por uma empresa de cosméticos e qual a contribuição socioeconômica dessas práticas para a empresa? A fim de atender a questão abordada, apresenta-se como objetivo identificar o processo de evidenciação das informações ambientais nos demonstrativos contábeis e relatórios divulgados por uma empresa de cosmético e analisar a contribuição socioeconômica dessas práticas para a empresa.

O estudo justifica-se, pois, a contabilidade ambiental ainda é considerada um tema relevante a ser discutido, visto que Ojito et al. (2017), por meio de uma pesquisa realizada em bases de dados internacionais, obtiveram como resultado da produção científica pesquisada no período de 1996 a 2015, que somente 0,6% do total de documentos publicados na categoria de contabilidade, são relacionados a contabilidade ambiental.

Ainda, segundo Silva e Lucena (2019), existem estudos realizados pela Bolsa de Valores, com a participação de 590 empresas listadas, que revelam a existência de uma relação positiva entre a participação das empresas estudadas no índice de sustentabilidade e seu retorno sobre o ativo. Entende-se, dessa forma, que os relatórios de sustentabilidade podem se tornar um atrativo e incentivador para as empresas, fazendo com que as mesmas se empenhem na participação do índice, melhorando assim o seu desempenho na questão ambiental.

2. FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1. CONTABILIDADE AMBIENTAL

Os conceitos de contabilidade ambiental vêm a auxiliar nas evidencias em relação as variáveis ambientais definidas pelas empresas assim como pelas informações relacionadas a natureza da contabilidade ambiental. O cenário mercadológico onde as entidades estão inseridas passou a ser observado pelos *stakeholders* como elementos de responsabilidade social e ambiental. Neste contexto, as entidades precisam atender além dos compromissos econômicos, àqueles voltados ao desempenho social e ambiental (KRUGER *et al*. 2013).

No século XIX iniciou-se o crescimento industrial, e desde então, surgiram indústrias acelerando o desenvolvimento econômico. Nessa época não existia tanta preocupação com o meio ambiente. Com o agravamento dos danos ambientais surgiram também movimentos em defesa do meio ambiente. As grandes indústrias passaram a fazer reuniões para discutir o combate à degradação (FIORE, 2004).

Para Andriolli et al. (2016), a sustentabilidade está nas atitudes dos seres humanos as quais podem influenciar e comprometer o futuro. No entanto, a contabilidade ambiental tem como objetivo evitar ou diminuir os danos no qual as empresas podem causar ao meio ambiente. Martendal (2011), traz o

conceito que a contabilidade ambiental está relacionada ao meio ambiente, focada no planejamento estratégico visando às implementações de desenvolvimentos sustentáveis, percebendo-se desta forma a sua importância.

Na percepção de Ribeiro (2010), cabe ao contador, através de seu papel relevante incorporar nos relatórios contábeis informações direcionadas ao meio ambiente, pensando na preservação do planeta terra. Com o passar do tempo, as empresas passaram a cobrar cada vez mais de seus contadores uma maior atenção quanto aos lançamentos da contabilidade ambiental.

Para Fiore (2004), a contabilidade ambiental está aplicada aos recursos naturais, os demonstrativos de cálculos contabilistas têm como objetivo preocupar-se com a sociedade e com a preservação do meio ambiente. É a partir deste meio que ocorrem as tomadas de decisões das empresas, dessa forma o contador tem um papel importante e fundamental para o andamento e engrenagem da empresa no combate a degradação.

Segundo Garcia e Oliveira (2009, p. 2):

> A contabilidade do meio ambiente tem crescido em importância para as empresas em geral, porque a disponibilidade e/ou escassez de recursos naturais tanto nas empresas privadas quanto nas estatais a cobrança é a mesma. Uma política ambientalmente responsável é uma valiosa ferramenta para construir uma boa imagem no mercado globalizado de hoje, uma arma para o sucesso da empresa. Empresas socialmente responsáveis geram, sim, valor para quem está próximo. E, acima de tudo, conquistam resultados melhores para si próprias. A responsabilidade social deixou de ser uma opção para as empresas, é uma questão de visão, de estratégia e, muitas vezes de sobrevivência.

Nesse sentido, nas subseções seguintes são apresentados os grupos que compõe as contas ambientais, classificados em ativos e passivos ambientais, receitas ambientais, custos e despesas ambientais.

2.1.1. ATIVOS AMBIENTAIS

Os ativos ambientais são os bens e direitos que uma empresa possui perante as questões ambientais que visam preservações futuras. Dentre esses benefícios estão a economia de custos, incremento das receitas e benefícios estratégicos. Segundo Ribeiro (2010), quando se trata de bens, direitos, e benefícios é possível verificar que investindo no meio ambiente a empresa também sai ganhando.

Para o Instituto dos Auditores Independentes do Brasil (IBRACON NPA 11, 2000), os componentes que fazem parte do ativo ambiental são: o imobilizado no que se refere aos equipamentos adquiridos visando a eliminação ou redução de agentes poluentes, com vida útil superior a um ano; gastos com pesquisas e desenvolvimento de tecnologia a médio e longo prazo e; os estoques quando relacionados com insumos de processo de eliminação dos níveis de poluição. Também fazem parte do ativo ambiental os componentes representados por empregos e impostos gerados, obras de infraestrutura local, escolas, creches, áreas verdes, entre outras.

2.1.2. PASSIVOS AMBIENTAIS

Segundo Araya (2013), o passivo ambiental são as obrigações que uma empresa tem sobre a natureza, o meio ambiente e sobre a sociedade, tendo como objetivo a geração de benefícios econômicos. Iudícibus (2000, p. 148) caracteriza o passivo ambiental como uma exigibilidade contingente e esta, por sua vez "é uma obrigação que pode surgir, dependendo da ocorrência de um evento futuro. Entretanto, é preciso observar, que muitos passivos estimados dependem da ocorrência de eventos futuros. Mesmo assim não são rigorosamente contingenciais".

Nem sempre as empresas preocupam-se com as obrigações ambientais, devido ao fato de que ao aumentar seu passivo, pode gerar um risco financeiro, fazendo com que reduza seu patrimônio e com isso perca espaço no mercado. Mas elas são importantes, pois muitas dessas obrigações estão previstas em leis podendo gerar multa e penalidades (GARCIA; OLIVEIRA, 2009).

2.1.3. RECEITA AMBIENTAL

Os desafios do século XXI são muitos e a questão do meio ambiente é uma das mais preocupantes. É necessário um reconhecimento de receitas ambientais, analisar e distinguir receita ambiental de operacional, em cada segmento de uma empresa, é primordial, visto que as receitas ambientais não são provenientes da atividade final da empresa e sim poderão ser das consequências que essa finalidade traz para com o meio ambiente (BECK, 2011).

Segundo Tinoco e Kraemer (2011), as receitas ambientais são oriundas da prestação de serviços de gestão ambiental, venda das sobras de insumos com processo produtivo, venda de produtos reciclados, redução no consumo de recursos, como água, matéria prima e energia, reutilização de materiais descartados, aproveitamento de gases e calor e reconhecimento positivo decorrentes do desempenho da empresa socialmente correto.

O objetivo da contabilidade ambiental não é gerar lucro para a empresa, aumentando sua receita e sim a preocupação com o meio ambiente, por isso pode ser que haja uma explicação do porque ainda não se tornou de suma importância a gestão ambiental.

2.1.4. CUSTOS E DESPESAS AMBIENTAIS

Os custos e despesas de uma empresa compreendem todos os gastos que estão direta ou indiretamente relacionados à empresa. Dentre eles estão os custos e despesas ambientais, quando estão diretamente ligados à produção são considerados custos ou indiretamente despesas (RIBEIRO, 2010).

Ribeiro (2010, p. 50) define despesa ambiental como:

> Todos os gastos envolvidos como o gerenciamento ambiental, consumidos no período e incorridos na área administrativa. Qualquer empresa necessita dos serviços de um departamento de recursos humanos, ou de compras, financeiro, de recepção e almoxarifado, e essas áreas desenvolvem atividades inerentes à proteção do meio ambiente.

As empresas possuem muitas dificuldades para diferenciar os gastos dos custos e das despesas, essas diferenças vão mesurar o passivo. Portanto, é muito relevante para as empresas as demonstrações contábeis relacionadas ao meio ambiente. Dentro das demonstrações contábeis é possível verificar se gastos, custos e despesas estão registrados de forma correta (MELO; OLIVEIRA, 2018).

Os custos contábeis ambientais podem ser fixos ou variáveis, e tem como foco investir no cuidado ecológico. Essas responsabilidades podem ser de grande importância para a empresa uma vez que facilitará nas estratégias de negócios (ANDRIOLLI *et al.* 2016).

Quando se fala em custos ambientais, refere-se a tudo o que está relacionado ao meio ambiente, direta ou indiretamente. O que for relativo à redução ou eliminação de poluentes, redução de água e desmatamento, controle de preservação ou recuperação do meio ambiente vai fazer parte do balanço ambiental, sustentável e social da empresa.

2.2. EVIDENCIAÇÃO DAS INFORMAÇÕES AMBIENTAIS

O objetivo da contabilidade não se limita apenas a evidenciação de informações econômicas e financeiras, as organizações buscam também seu comprometimento socioambiental (COSTA; MARION, 2007). Nesse sentido, as empresas interessadas em evidenciar suas ações para com o meio ambiente, têm duas formas de divulga-las, a primeira é por meio dos demonstrativos financeiros tradicionais e a segunda ocorre por meio de relatórios agregativos (SILVA; RIOS, 2014).

Dessa forma, ainda de acordo com Silva e Rios (2014), as informações ambientais podem ser evidenciadas no Balanço Patrimonial, na Demonstração dos Resultados do Exercício, e em outros demonstrativos exclusivos para a contabilidade ambiental ou no Balanço Social. O Balanço Social também pode ser apresentado de maneira isolada ou complementando relatórios socioambientais.

A *Global Reporting Initiative* (GRI) é uma organização sem fins lucrativos, que tem como principal atividade a criação de diretrizes e indicadores utilizados para a elaboração de relatórios de sustentabilidade através de uma rede de diálogo multi-*stakeholde*, na qual é composta por milhares de especialistas de nível global. A GRI é uma forma de evidenciar as informações socioambientais através do

comprometimento para o desenvolvimento sustentável de maneira responsável e transparente, descrevendo os impactos econômicos, ambientais e sociais de uma organização como o relatório de responsabilidade social empresarial, o balanço social, entre outros (INSTITUTO ETHOS, 2014).

Segundo Sucena e Marinho (2019), a evidenciação ambiental é considerada como um conjunto de meios no qual a empresa adota como forma de comunicação dos seus escopos para as partes interessadas. O relatório de sustentabilidade é taxado como a principal fonte para reportar a relação da empresa com o meio ambiente, e a GRI faz a elaboração e divulgação das diretrizes para estes relatórios com o propósito de padronizar e promover a classificação internacional dos mesmos.

As informações ambientais, ou seja, os passivos e ativos ambientais, na visão de Ribeiro (2010), devem ser informados em subgrupos específicos das exigibilidades. Sua composição, bem como seus respectivos valores devem ser discriminados em notas explicativas junto às demonstrações contábeis. Se houver alguma obrigação relevante em termo de valor e natureza, está também deverá ser contabilizada e evidenciada no balanço patrimonial em conta específica. As obrigações de natureza ambiental não passíveis de mensuração também devem constar nas notas explicativas, juntamente com o motivo pelo qual não podem ser mensuráveis.

2.3. NORMAS BRASILEIRAS APLICÁVEIS À EVIDENCIAÇÃO DE INFORMAÇÕES AMBIENTAIS

Conforme colocações de Lima *et al*. (2012), as normas estabelecidas a fim de evidenciar questões ambientais, não tem caráter obrigatório baseado em lei. Os órgãos que regulamentam é o Conselho Federal de Contabilidade (CFC) e o Instituto Brasileiro de Auditores Independentes (IBRACON). A Resolução CFC Nº 1.003/04 aprovou a Norma Brasileira de Contabilidade (NBC T 15), instituindo informações de natureza social e ambiental, a qual entrou em vigor no ano de 2006 estabelecendo procedimentos e registros de demonstração contábil. De acordo com essa Norma os itens ambientais que devem ser evidenciados pelas empresas estão dispostos no Quadro 1

Quadro 1 – Itens que devem ser evidenciados de acordo com a NBC T 15

Norma Brasileira de Contabilidade - NBC T 15: Itens que devem ser evidenciados
Investimentos e gastos com manutenção nos processos operacionais para a melhoria do meio ambiente;
Investimentos e gastos com a preservação e/ou recuperação de ambientes degradados;
Investimentos e gastos com a educação ambiental para empregados, terceirizados, autônomos e administradores da entidade;
Investimentos e gastos com educação ambiental para a comunidade;
Investimentos e gastos com outros projetos ambientais;
Quantidade de processos ambientais, administrativos e judiciais movidos contra a entidade;
Valor das multas e das indenizações relativas à matéria ambiental, determinadas administrativa e/ou judicialmente;
Passivos e contingências ambientais.

Fonte: Norma Brasileira de Contabilidade - NBC T 15 (2006)

Através do Quadro1 pode-se observar os itens que devem ser evidenciados, conforme a NBC T 15, a qual aponta para uma breve explicação sobre o que as empresas podem e devem divulgar referente as suas informações ambientais. A divulgação das informações tanto qualitativas como quantitativas de aspecto ambiental ligados às empresas estão crescendo constantemente após a mídia corporativa dar maior destaque ao assunto.

Com base na NBC T 15 e exposto por Barcelos *et al*. (2015), devido à grande amplitude pela preocupação na preservação ambiental, surgiu a necessidade de divulgar as principais práticas adotadas pelas

empresas para prevenir e diminuir os impactos ambientais em decorrência de incentivos pelo uso eficiente dos recursos naturais e pelo consumo consciente. Neste sentido, este estudo visa analisar as práticas de gestão e sustentabilidade ambiental de uma empresa de cosméticos sobre a evidenciação das informações ambientais tendo por base também a norma NBC T 15.

2.4. ESTUDOS RELACIONADOS

Existem diversos estudos na literatura que abordam a evidenciação da contabilidade ambiental, alguns deles são mencionados neste estudo, com intuito de demonstrar a evolução das pesquisas sobre a temática.

O estudo realizado por Barbosa (2014) foi direcionado a análise de sustentabilidade ambiental na Justiça Federal do Amazonas utilizando o sistema contábil gerencial ambiental, no qual evidenciou o desempenho da sustentabilidade do órgão a partir dos critérios: contratação, programas de uso racional, tratamento de resíduos, manutenção, servidores e colaboradores, gestão da instituição, responsabilidade socioambiental e contabilidade e auditoria ambiental.

No estudo realizado por Cordeiro e Rios (2016) foi apresentado a análise da contabilidade como evidenciação das informações ambientais em um grupo de três empresas de capital aberto, que se destacam no mercado por possuírem alto nível de divulgação em seus demonstrativos financeiros, o Quadro 2 apresenta uma síntese dos resultados deste estudo.

Quadro 2 - Evidenciação das informações ambientais nas empresas estudadas

Empresa	% de evidenciação
BRF S.A	71,43%
Natura S.A	85,71%
JBS S.A	57,14%

Fonte: Cordeiro e Rios (2016, p. 18)

Os percentuais apresentados foram obtidos através da divisão do número de itens evidenciados por cada uma das empresas pelo total de itens analisados, conforme critério estabelecido pela NBC T 15. Desta divisão foi obtido o valor decimal que multiplicado por 100 resultou nos percentuais apresentados. Observa que a Natura ficou com o melhor percentual de evidenciação da norma perante as demais empresas analisadas, ou seja, 85,71% o que significa 33,33% a mais que a JBS e 16,66% a mais que a BRF.

Outro estudo realizado no ano de 2016 por Araujo e Bianchi (2018), buscou verificar as informações socioambientais conforme a NBC T 15 nos relatórios de sustentabilidade de oito empresas pertencentes aos ramos: alimentício, energia elétrica, madeira e transportes, inseridas no segmento de Novo Mercado da Bolsa de Valores B3 (Brasil, Bolsa, Balcão). A partir da análise de conteúdo identificou-se que apenas 25% das empresas, que formaram a amostra, apresentaram indicadores internos referentes a categoria geração e distribuição de riqueza. O item mais evidenciado, que alcançou uma aderência de 62,5%, correspondente aos gastos com capacitação e desenvolvimento profissional. Outros itens que também apresentaram alto nível de aderência foram os relacionados à categoria composição dos Recursos Humanos sendo 100% para o total de empregados no fim do exercício, 75% no total de estagiários e de empregados terceirizados e 62,5% no total de admissões.

Para os indicadores externos os itens mais evidenciados pelas empresas foram: quanto ao nível de aderência educação, exceto ambiental, cultura e esporte e lazer com 62,5%. Outros itens em destaque estão relacionados ao nível de aderência que são o número de reclamações atendidas diretamente pela entidade e ações empreendidas para sanar ou minimizar as causas das reclamações, com aderência de 62,5% e o item investimentos e gastos com a manutenção nos processos operacionais para melhoria do meio ambiente, pertencente à categoria interação com o meio ambiente que também obteve uma aderência de 62,5%. Considerando o exposto, verificou-se que as empresa que mais se destacaram nas questões socioambientais foram, a Engie S/A e a EDP Brasil S/A (ARAUJO; BIANCHI, 2018).

Para finalizar, destaca-se a pesquisa realizada por Sucena e Marinho (2019) nas indústrias cervejeiras do

Brasil, com o intuito de avaliar o nível da evidenciação ambiental praticada nos relatórios de sustentabilidade das empresas estudadas, por meio da análise dos seus relatórios de sustentabilidade dos anos de 2011 a 2013. A pesquisa obteve como resultado que a divulgação de informações ambientais nos Relatórios de Sustentabilidade do setor cervejeiro tanto nacional quanto internacional, possui fragilidades, como a baixa divulgação de indicadores GRI, falta de correlação financeira dos indicadores ambientais, o tipo das informações prestadas e a não mensuração das informações.

3. MÉTODO DE PESQUISA

O método de pesquisa utilizado neste estudo foi de natureza qualitativa de caráter descritivo e de corte transversal. Com relação ao objetivo deste estudo, destaca-se que a pesquisa utilizada foi a descritiva, pois foi utilizada uma técnica padronizada para coleta de dados para identificar e descrever o processo de evidenciação das informações que foram utilizadas para apresentação dos resultados deste estudo.

Quanto a pesquisa de corte transversal, os dados são coletados em um único momento, sem um período de seguimento para atingir os objetivos, exigindo que o pesquisador conheça o assunto pesquisado, para posterior análise dos dados sem causar interferências nos resultados encontrados (MALHOTRA, 2012).

Quanto ao procedimento técnico, trata-se de um estudo de caso, pois a pesquisa foi realizada em uma empresa de cosméticos que divulga seus demonstrativos contábeis, por ser uma Sociedade Anônima de capital aberto, a Natura SA. Segundo Yin (2015), o estudo de caso é caracterizado como uma estratégia para examinar eventos contemporâneos dentro de um contexto real. A escolha do objeto de estudo ocorreu de forma intencional e por acessibilidade, em função do segmento escolhido e das necessidades de utilizar demonstrativos da empresa para coleta e análise dos dados (GIL, 2010).

Os dados foram coletados de duas formas, primeiramente foi aplicado um questionário com relação ao conhecimento que as consultoras de cosméticos da empresa estudada possuem sobre as práticas ambientais desenvolvidas pela empresa e se essas influenciam em suas vendas. Posteriormente foram analisados os demonstrativos contábeis e relatórios auxiliares divulgados pela empresa afim para evidenciar se a mesma divulga as informações ambientais e quais demonstrativos ela apresenta. Dessa forma a pesquisa também foi documental. Também foi verificado se a empresa divulga informações adequadas a NBC T 15, utilizando a técnica de análise de conteúdo.

4. ANÁLISE DOS RESULTADOS

A Natura é uma empresa que atua no setor de produtos de higiene pessoal, perfumaria, maquiagem e cosméticos, fundada em 1969. A empresa apresenta um histórico bastante promissor com relação a sua conduta socioambiental, com desenvolvimento de projetos e investimentos expressivo nessa área. Desde o ano de 1983, a Natura oferece em seus produtos a opção de comprar apenas o refil, essa opção gera uma economia anual equivalente ao lixo produzido por 3,5 milhões de pessoas em um único dia. Além disso, todos os anos são reutilizados 432 toneladas de plástico nas embalagens dos cosméticos, ou seja, a cada ano, 9 milhões de garrafas PET de 2 litros deixam de ir para o lixo. A adoção do vidro reciclável na linha de perfumaria também foi implantada pela empresa, no qual evita anualmente o descarte de 944 toneladas de vidro (NATURA, 2019a).

4.1. EVIDENCIAÇÃO DE INFORMAÇÕES AMBIENTAIS

Com o objetivo de verificar se a empresa Natura evidencia suas informações de natureza ambiental e em quais demonstrativos o faz, nesse tópico foram analisados os demonstrativos contábeis referentes aos anos de 2017 e 2018, tais como: Balanço Patrimonial (BP), Demonstração dos Resultados do Exercício (DRE), Demonstrações de Lucro, Fluxo de Caixa, Relatórios da Administração e as Notas Explicativas.

Além desses demonstrativos, foi analisado o relatório de sustentabilidade da empresa e também realizado a análise da evidenciação das informações ambientais com relação a NBC T 15. Destaca-se que todas as informações apresentadas nas próximas sessões são oriundas do *site* da empresa estudada e dos demonstrativos disponíveis no *site* da BM&F Bovespa.

4.1.1. EVIDENCIAÇÃO NOS DEMONSTRATIVOS CONTÁBEIS

Através da análise dos demonstrativos financeiros da empresa Natura, não foi possível identificar informações ambientais evidenciadas no Balanço Patrimonial e nos Demonstrativos de Resultado dos exercícios de 2017 e 2018 apresentados de forma sintética. Neste sentido, Lima *et al*. (2012) destaca que, mesmo que não seja obrigatório a evidenciação nesses demonstrativos, as mesmas precisam ser consideradas pela empresa e descritas, pois existe a probabilidade da lucratividade ser afetada devido a descontinuidade do problema, isso pode ser justificado pelo fato da empresa possuir relatórios específicos para este tipo de informações.

Como exemplo de relatório utilizado pela empresa Natura é o Programa Carbono Neutro que desde sua implantação em 2007 até 2013 gerou uma redução em 33% nas emissões de Gases de Efeito Estufa (GEE) e, o objetivo é de chegar em 2020 com uma redução de mais 33%. Através deste programa percebe-se que o mapeamento das emissões de gases da cadeia de valor ocorre desde a extração da matéria prima até o descarte pós consumo dos produtos, passando pela produção e distribuição, no qual são evidenciados ingredientes de origem vegetal, materiais de origem renovável, refis, materiais recicláveis e álcool orgânico.

Nas demonstrações de Fluxo de Caixa estão evidenciadas as informações ambientais através da provisão/reversão com o crédito de carbono. Nas Notas Explicativas também se evidenciam os créditos de carbono (NATURA, 2018b). Estes valores podem ser observados nas contas descritas no Quadro 3.

Quadro 3 – Crédito de carbono (Milhares R$)

Conta	Consolidado	
	2017	2018
Outros ativos circulantes e não circulantes	10.317	10.114
Outros passivos	3.222	8.054

Fonte: Natura (2018b)

Nota-se que os créditos de carbono lançados na conta ativos tiveram uma redução de 2% no ano de 2018 em comparação com o ano de 2017. Já na conta passivos houve um aumento de 150% na comparação dos anos de 2018 para 2017.

Nas notas explicativas são evidenciados ativos e passivos ambientais referentes aos anos de 2017 e 2018. Sendo assim, o Programa Carbono Neutro estima seu passivo através dos inventários auditados de emissão de carbono, no qual são realizados anualmente e valorizado com base no preço de mercado para aquisição de certificados de neutralização. Os gastos incorridos pelas aquisições de créditos de carbono através do investimento em projetos com benefícios socioambientais oriundos do mercado voluntário, gerando assim créditos de carbono após a finalização dos projetos, também registrados através do valor de mercado (NATURA, 2018b).

No Quadro 4 é apresentado as contas do passivo, sendo que o saldo de 2017 se refere ao valor total das emissões de carbono desde o exercício de 2007 e as contas do ativo correspondente aos créditos de carbono do Programa Carbono Neutro da empresa Natura.

Quadro 4 - Programa Carbono Neutro (Milhares R$)

Conta	Consolidado	
	2017	2018
Outros passivos não circulantes	273.295	141.676
Outros ativos circulantes	211.208	263.025

Fonte: Natura (2018b)

Destaca-se que os valores dos passivos ainda não foram neutralizados através dos projetos correspondentes, sendo assim, não há efetivação do certificado de carbono, no momento em que os respectivos certificados forem entregues à sociedade, a obrigação de ser Carbono Neutro é efetivamente cumprida, assim os saldos de ativos são compensados com os saldos de passivos. A diferença entre os saldos de ativos e passivos no final de 2018 refere-se ao valor de caixa desembolsado antecipadamente para investimentos em projetos em andamento não estando ainda disponíveis para neutralização das emissões e compensação (NATURA, 2018b).

A Natura também apresenta, nas Notas Explicativas, provisões relacionadas ao crédito de carbono, sendo que os valores destas provisões podem ser observados no Quadro 5.

Quadro 5 – Provisão crédito de carbono (Milhares R$)

Conta	Consolidado	
	2017	2018
Provisão para crédito de carbono	4.220	4.208

Fonte: Natura (2018b).

Percebe-se que no ano de 2018 houve uma redução de 0,28% em relação ao ano de 2017 nas provisões de crédito de carbono realizadas pela empresa Natura.

Dessa forma, percebe-se que apesar da empresa não demostrar contas e natureza ambiental no Balanço Patrimonial apresentado de forma sintética, ela evidencia seus ativos e passivos ambientais de forma analítica nas Notas Explicativas. Quanto aos relatórios de administração da empresa, não foram evidenciadas informações ambientais.

4.1.2. EVIDENCIAÇÃO NO RELATÓRIO DE SUSTENTABILIDADE

Com base na análise documental, destacam-se na sequência os principais itens de natureza ambiental no qual foram divulgados pela mesma nos relatórios de sustentabilidade (GRI) dos anos de 2017 e 2018.

No relatório de sustentabilidade da empresa Natura destaca-se o aprimoramento na visão integrada dos efeitos do negócio incluindo a gestão dos recursos ambientais juntamente com a redução de impactos ambientais, o potencial dos negócios sustentáveis da sociobiodiversidade, a manutenção da floresta em pé, a promoção de impacto social, rede de relações e a cultura para a sustentabilidade habilitadora da mudança, além da colaboração, transparência, diversidade e interdependência dos membros da rede (NATURA, 2017, 2018a).

Destacaram-se em 2018 as seguintes ações de sustentabilidade: Programa Natura Amazônia com reforço no pilar de ciência, tecnologia e inovação; aumento no compromisso com os Objetivos de Desenvolvimento Sustentável (ODS) da Organização das Nações Unidas (ONU) agenda global que ajuda a priorizar as iniciativas e ações sustentáveis e; geração de impacto social positivo com reforço nos pilares que envolvem o público de relacionamento como colaboradores, consultoras, comunidade e fornecedores (NATURA, 2018a).

O índice da visão de sustentabilidade de 2018 em relação a 2017 obteve uma evolução de 9%. Porém, para atingir os 100% desta meta em 2020 será necessário evoluir mais 31% no índice. A visão de sustentabilidade da empresa Natura está estruturada em três pilares interdependentes, sendo: gestão e organização, marcas e produtos e a rede (NATURA, 2018a).

Referente ao pilar da gestão e organização, o mesmo possui seus objetivos de desenvolvimento sustentável através do modelo de gestão com o tema transparência e origem de produtos; governança e sustentabilidade; governo e sociedade; engajamento com públicos de relacionamento e; ética e transparência também com o tema transparência e origem de produtos. Esses seis objetivos juntos possuem um percentual de atendimento da meta de sustentabilidade em 75% (NATURA, 2018a).

O pilar das marcas e produtos refere-se às mudanças climáticas; *design* de fórmulas com o tema valorização da sociobiodiversidade; rastreabilidade, referente a transparência e origem dos produtos; *design* embalagens com o enunciado resíduos e mudanças climáticas; resíduos; sociobiodiversidade com a valorização da sociobiodiversidade; energia com o tema mudanças climáticas; água e; marcas e produtos

com o conteúdo transparência e origem dos produtos (NATURA, 2018a).

No pilar rede destacam-se as consultoras Natura com os temas geração de renda e educação para o desenvolvimento de colaboradores e consultoras, colaboradores, comunidades, fornecedores e consumidores (NATURA, 2018a).

Referente ao desempenho socioambiental a Natura recebeu o prêmio "Objetivos do Desenvolvimento Sustentável – ODS Brasil" do governo Federal pelo projeto de Sistema de Verificação das Cadeias da Sociobiodiversidade. A Natura assumiu também o Palco do Comprometimento Global para a erradicação de resíduos plásticos, foi escolhida pelo 14º ano consecutivo para compor o Índice de Sustentabilidade Empresarial da Bolsa de São Paulo (NATURA, 2018b).

Em 2017 a empresa lançou a iniciativa Compromisso com o Clima, em parceria com o Itaú Unibanco e o Instituto Ekos Social com o objetivo de selecionar projetos de compensação de emissões, sendo que inicialmente foram selecionados 10 projetos – seis voltados para a geração de energia renovável, dois direcionados a conservação da Amazônia e dois na adoção de tecnologias sustentáveis em populações rurais. Em 2018, a iniciativa foi ampliada através da plataforma Ekos Social que pretende conectar demais empresas que desejam neutralizar suas emissões a projetos que estimulam a economia de baixo carbono (NATURA, 2018a).

No Quadro 6 observa-se uma síntese dos principais destaques socioambientais evidenciados no relatório de sustentabilidade da empresa Natura.

Quadro 6 - Síntese dos principais destaques em sustentabilidade da Natura

Aprimoramento na visão integrada dos negócios sustentáveis da sociobiodiversidade
Programa Natura Amazônia
Compromisso com os ODS da ONU
Geração impacto social positivo
Visão de sustentabilidade nos pilares – gestão e organização, marcas e produtos e rede
Aumento no uso de embalagens coeficientes
Compromisso em coletar e destinar 50% dos resíduos gerados pelas embalagens no Brasil
Promover a conservação e regeneração ambiental
Pagamentos e repartições de benefícios

Fonte: Autora (2019a).

Destaca-se que nesta sessão foram apresentados todos os programas ambientais que não estão contemplados no item da NBC T15, estes são apresentados na sequência.

4.1.3. EVIDENCIAÇÃO DE ACORDO COM A NBC T 15

A NBC T 15 é a norma técnica brasileira no âmbito da contabilidade ambiental, na qual traça as diretrizes para que os profissionais em contabilidade realizem o balanço ambiental. O Quadro 7 apresenta um resumo dos projetos evidenciados em cada item da norma, esses itens serviram como categorias norteadoras dessa etapa da pesquisa.

Em análise ao Quadro 7, verifica-se que a empresa busca evidenciar informações ambientais, tendo a consciência da sua relevância para o mercado investidor e consumidor, porém é menos evidenciado nos demonstrativos contábeis, sendo mais focadas no relatório de sustentabilidade, por meio do qual foi possível realizar a análise dos itens dessa Norma.

Quadro 7 - síntese dos itens evidenciados na empresa natura de acordo com a nbc t 15

Itens NBC T 15	Itens evidenciados em 2017	Itens evidenciados em 2018
Investimentos e gastos com manutenção nos processos operacionais para a melhoria do meio ambiente	• -Programa Carbono Neutro Programa Natura Amazônia • -Carbono Circular • -Pegada hídrica	• -Programa Carbono Neutro • -Programa Natura Amazônia • -Carbono Circular • -Pegada hídrica
Investimentos e gastos com a preservação e/ou recuperação de ambientes degradados	• - Material reciclado • - Embalagens ecoeficientes	• -Material reciclado • -Embalagens ecoeficientes
Itens NBC T 15	Itens evidenciados em 2017	Itens evidenciados em 2018
Investimentos e gastos com a educação ambiental para empregados, terceirizados, autônomos e administradores da entidade	• - Desenvolvimento do entorno • - Critérios socioambientais • -Educação para benefício público	• - Desenvolvimento do entorno • - Critérios socioambientais • - Educação para benefício público • - Semana da sustentabilidade
Investimentos e gastos com educação ambiental para a comunidade	• -Cadeias da sociobiodiversidade • - Pagamento e repartição de benefícios	• -Cadeias da sociobiodiversidade • -Pagamento e repartição de benefícios • -Pesquisa e tecnologia agregada
Investimentos e gastos com outros projetos ambientais	• Política de seguros	• Política de seguros
Quantidade de processos ambientais, administrativos e judiciais movidos contra a entidade	• Processo IBAMA	• Processo IBAMA
Valor das multas e das indenizações relativas à matéria ambiental, determinadas administrativa e/ou judicialmente	• Não houve registro de multas e indenizações	• Não houve registro de multas e indenizações
Passivos e contingências ambientais	• Honorários advocatícios ações cíveis ambiental	• Honorários advocatícios ações cíveis ambiental

Fonte: Dados do estudo (2019).

4.2. OUTRAS PRÁTICAS DE DIVULGAÇÃO DE INFORMAÇÕES AMBIENTAIS

Além da análise dos relatórios divulgados pela empresa estudada, foi realizada uma entrevista com algumas de suas consultoras. No total foram dez consultoras entrevistadas, sendo elas identificadas como entrevistada 1 até entrevistada 10. Também com o intuito de verificar se essas práticas influenciam no momento da venda do produto ao cliente, pois são as consultoras que efetuam o contato direto com o cliente.

Com relação a divulgação das práticas e políticas ambientais pelo relato da maioria das consultoras entrevistadas, a Natura procura divulgar essas práticas em encontros de consultoras, portal das consultoras, mídia, coordenação, propagandas, vídeos disponibilizados pela própria empresa, *site* da empresa e, e-mails. Também percebem essas práticas por meio do incentivo aos clientes para reutilização das embalagens através da venda de refil de seus produtos e utilização de papel ao invés de plástico.

No momento da venda a maioria das consultoras entrevistadas informou que comentam com suas clientes sobre as práticas ambientais desenvolvias pela Natura. Com isso, percebe-se que suas consultoras utilizam essas informações também como estratégia de vendas.

No que se refere a preocupação com o meio ambiente, todas as consultoras entrevistadas relataram que a Natura explica que seus produtos são produzidos sem agredir o meio ambiente e ainda destacaram que estas informações são divulgadas no *site* da empresa, nas reuniões de lançamento de cada produto, no qual é explicado sobre a sua forma de produção, nas embalagens dos produtos, em revistas e até mesmo nas propagandas. Conforme relato da entrevistada 1 "a Natura se preocupa muito nesse sentido, tanto que a maioria de seus produtos possui refil", para complementar a entrevistada 5 expôs que "a Natura explica através da reutilização das embalagens e que retiram materiais da natureza de forma consciente".

Segundo as consultoras, a Natura também divulga as práticas ambientais nas embalagens dos produtos e nas revistas explicando que as embalagens são de materiais recicláveis e biodegradáveis. Para confirmar estas colocações a entrevistada 7 expôs "sim, nos produtos e nas revistas também, explica que as embalagens são de materiais recicláveis e biodegradáveis" e a entrevistada 9 relatou "sim, em todas as embalagens tem as informações e nas revistas também são destacadas estas informações".

Outro fator relacionado a preocupação com o meio ambiente está direcionado à reutilização das embalagens dos produtos, onde a maioria das consultoras entrevistadas destacaram que suas clientes sempre que possível optam por adquirir apenas os refis dos produtos, para assim utilizarem as embalagens anteriores. Esses pontos demonstram que os próprios consumidores desenvolvem essa consciência, estimulados pelos preços menores do refil com relação a embalagem original do produto.

A participação em projetos e programas socioambientais também são destaques para as consultoras, sendo que a maioria delas relataram que possuem conhecimento dos projetos e programas socioambientais implantados pela Natura e três delas (entrevistadas 1, 4 e a 9) ainda participam de algum deles, as demais sabem da existência, porém não costumam participar. Ainda referente a estes projetos, a entrevistada 1 expôs "o projeto que participo é nas vendas dos produtos Crer para Ver no qual parte do valor é revertido para a educação".

4.3. BENEFÍCIOS DA DIVULGAÇÃO DAS PRÁTICAS AMBIENTAIS

Visando analisar a contribuição socioeconômica para a empresa da divulgação das práticas ambientais, foram analisados alguns dados constantes nas entrevistas, com relação a influência das práticas ambientais percebidas pelas consultoras nas vendas e a importância da divulgação dessas práticas. Outros benefícios da contabilidade ambiental são ressaltados pela Natura, através dos relatórios apresentados pela empresa.

No que se refere às influências das práticas ambientais realizadas nas vendas, destaca-se, através das entrevistas realizadas com as consultoras, que estas práticas e as divulgações em propagandas efetuadas pela empresa influenciam as vendas. Conforme relato da entrevistada 1: "com certeza estas práticas ajudam, mas a qualidade dos produtos também é um diferencial". Outra observação exposta pela entrevistada 2: "influencia muito, pois hoje as pessoas estão ficando mais conscientes a questão ambiental" e para complementar, a entrevistada 6 ainda relatou: "isso ajuda muito nas vendas, as pessoas estão procurando cada vez mais produtos naturais, orgânicos e sem testes em animais, isso é um ponto forte da Natura".

Em relação as divulgações das práticas ambientais aos clientes, as consultoras entrevistadas acreditam que as mesmas geram vantagens para a empresa nas questões ambientais, e procuram divulga-las. Estas divulgações são realizadas através do projeto de refil, que além do cliente pagar um menor valor pelo produto ainda apresenta menor impacto ambiental, sendo aplicado para a maioria dos produtos, além de divulgarem que a extração da matéria prima dos produtos é realizada de forma ecologicamente correta colaborando com a sustentabilidade do planeta. Para finalizar, a entrevistada 9 relatou que: "a empresa que se preocupa com as questões ambientais já está um passo à frente".

As vendas dos produtos da Natura são influenciadas, segundo as consultoras entrevistadas, pelos preços acessíveis, pela marca ser bem conhecida e estar a vários anos no mercado, mas principalmente pela qualidade dos seus produtos.

Outro fator relevante a ser ressaltado é sobre a importância da divulgação das práticas ambientais, neste sentido, as consultoras entrevistadas destacaram que as mesmas possuem o objetivo de conscientizar as pessoas e assim fazer com que passem a dar a devida importância ao assunto. Esta divulgação também incentiva outras empresas e os clientes a se engajar nos cuidados com a natureza e sua preservação, colaborando, desta forma, com a melhoria do planeta, mostra que é possível produzir sem agredir a natureza e que as empresas podem fazer parcerias que são lucrativas para os dois lados.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

A contabilidade ambiental desenvolve um importante papel social, é uma ferramenta eficiente no que se refere a evidenciação, classificação e mensuração dos eventos ambientais. Sendo assim, o presente estudo teve por objetivo identificar o processo de evidenciação das informações ambientais nos demonstrativos contábeis e relatórios divulgados por uma empresa de cosmético e analisar a contribuição socioeconômica dessas práticas para a empresa. Para tanto, primeiramente realizou-se uma pesquisa bibliográfica abordando os temas relacionados a contabilidade ambiental e os grupos que compõem estas contas, além das formas de evidenciação e divulgações das informações ambientais, legislação e normas aplicáveis. Também foram destacados alguns estudos recentes relacionados a este ramo da contabilidade, com foco na divulgação das informações ambientais.

Na sequência, foram destacadas as informações ambientais evidenciadas nos demonstrativos contábeis e relatórios divulgadas pela empresa, sendo que o principal destaque de evidências nestes demonstrativos foi a provisão para crédito carbono desenvolvido através do Programa Carbono Neutro implantado em 2007, com o objetivo de reduzir a emissão de gases de efeito estufa abrangendo toda a cadeia produtiva da empresa.

No relatório de sustentabilidade a gestão de recursos ambientais juntamente com a redução dos impactos ambientais ganham destaque nos negócios. O índice de atingimento da visão de sustentabilidade da Natura desde a sua implantação com meta estipulada para 2020 de 100%, em 2018 o cumprimento desta meta está em 69%. Outros fatores destacados neste relatório são o programa Pan-Amazônica e o compromisso com o clima, que selecionou dez projetos direcionados a geração de energia renovável, conservação da Amazônia e adição de técnicas sustentáveis.

A Natura apresenta em seus relatórios ativos ambientais relacionados com os investimentos em tecnologia, matérias-primas, processos de preservação e prevenção, educação ambiental, diminuição dos aspectos poluentes no qual apresentam riscos ao meio ambiente. No passivo ambiental também está evidenciado as obrigações que se referem aos prejuízos e danos ambientais que a empresa causa no decurso de suas atividades. Desta forma, são gerados investimentos e ações de igual valor aos prejuízos ou sanções pecuniárias ou relacionadas a estas. Porém, essas informações estão mais presentes nas Notas explicativas, onde é possível verificar as contas do Balanço Patrimonial de forma analítica e também no relatório de sustentabilidade, onde foi possível verificar os projetos ambientais realizados pela empresa.

Referente a evidenciação das informações de natureza ambiental, de acordo com a NBC T 15, destaca-se que dos oito itens constante na Norma apenas um deles não foi encontrado nenhum registro, o qual se refere a multas e indenizações. Todas as evidências relatadas nas informações desta norma foram extraídas dos relatórios financeiros, de sustentabilidade e nas Notas Explicativas disponibilizadas pela empresa no que se refere aos anos de 2017 e 2018. De acordo com a NBC T15 os projetos que mais se destacaram neste estudo foram o Programa Carbono Neutro, o Programa Natura Amazônia e o Programa Carbono Circular.

Além disso, a Natura divulga suas informações ambientais através das demonstrações financeiras, dos relatórios de sustentabilidade e das Notas Explicativas. Sendo que para este estudo foram realizadas análises das informações constantes em todas estas modalidades disponíveis, sendo as mesmas comparadas entre os anos de 2017 e 2018. Porém, com base nas análises realizadas, pressupõe-se que a empresa não dispõe de um plano de contas exclusivo para o meio ambiente, no entanto é possível visualizar através dos relatórios suas práticas de forma organizada.

Para complementar as evidências destacadas nestes relatórios sobre as práticas de divulgação das informações ambientais efetuadas pela empresa Natura, este estudo também se destacou-se por

apresentar uma entrevista direcionada a dez consultoras da empresa, que atuam no município onde foi realizado o estudo. Através destas entrevistas pode-se perceber que as consultoras também estão engajadas nas questões ambientais, e, além disso, ainda repassam estas políticas para seus clientes, podendo gerar assim benefícios socioeconômicos para a empresa estudada.

Dessa forma, com relação a contribuição socioeconômica gerada pela divulgação das práticas ambientais, destaca-se que nas entrevistas realizadas com as consultoras obteve-se como resultado a evidência de que a Natura, além de realizar as práticas ambientais também faz a sua divulgação e disseminação das mesmas para as consultoras, para que desta forma, estas também as repassem para seus clientes, incentivando os mesmos a usufruírem de produtos com embalagens recicladas e produtos desenvolvidos de forma sustentável, sempre buscando a preservação do meio ambiente. Além disso, a empresa divulgou em seu balanço socioambiental de emissões de carbono e os cobenefícios gerados, que obteve um resultado líquido positivo de R$ 829 milhões.

Os resultados encontrados neste estudo estão corroborando com o exposto por Lima *et al*. (2012), que relata que as divulgações sobre as práticas e a educação ambiental gera maior valorização da empresa perante a comunidade e seus clientes, melhorando sua imagem e em consequência gerando maiores vantagens competitivas. Também está em linha com Silva e Lucena (2019) pressupondo que os relatórios de sustentabilidade podem se tornar um atrativo e incentivador que as empresas se empenhem na participação do índice de sustentabilidade, melhorando seu desempenho na questão ambiental.

Destaca-se que esta pesquisa teve algumas limitações como a disponibilidade de informações somente através dos relatórios e demonstrações financeiras divulgados no *site* da empresa, não havendo contato direto com os contadores e gestores da mesma, para maiores esclarecimentos. Tem-se como sugestão para futuros estudos ampliar está análise de evidenciações das informações ambientais, conforme a norma NBC T 15, para outras empresas, de outros segmentos e após realizar uma comparação entre elas.

REFERÊNCIAS

[1] ANDRIOLLI, Eliane Marisa et al. Contabilizar para a sustentabilidade: Estudo de caso em uma concessionária de veículos da região norte do Rio Grande do Sul. Revista de Administração da UFSM. Santa Maria, v. 9, ed. especial, p. 76-87, 2016.

[2] ARAUJO, J. C. L.; BIANCHI, M.. Evidenciação socioambiental segundo a NBC T 15: Um estudo sobre as empresas dos setores de alimentos, energia elétrica, madeira e transportes, listadas no novo mercado da B3. 2018. Disponível em: https://lume.ufrgs.br/handle/10183/187522. Acesso em: 20 out. 2020.

[3] ARAYA, Karina Sueli Rabaça. A identificação dos passivos ambientais em atendimento à política nacional de resíduos sólidos. 2013. Disponível em: https://www.lume.ufrgs.br/bitstream/handle/10183/147379/000921035.pdf?sequence=1. Acesso em: 5 mai. 2019.

[4] ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DA INDÚSTRIA DE HIGIENE PESSOA, PERFUMARIA E COSMETICOS - ABIHPEC. Valor Econômico: Indústria de higiene e beleza deve crescer 12%. 2012. Disponível em: https://abihpec.org.br/comunicado/valor-economico-industria-de-higiene-e-beleza-deve-crescer-12/. Acesso em: 05 mai. 2019. Leopoldo: Unisinos, 2011.

[5] BARBOSA, Neuzaí Marreiros. Análise da sustentabilidade ambiental na justiça federal do Amazonas: Estudo de caso usando um sistema contábil gerencial ambiental. Manaus. 2014.

[6] BARCELOS, Dêbora Pino et al. Evidenciação ambiental à luz da NBC T 15: O caso da Natura. AOS Brasil, v. 4, n. 2, jul./dez. 2015.

[7] BECK, Ulrich. Sociedade de risco: Rumo a uma outra modernidade. 2. ed. São Paulo: ed. 34, 2011.

[8] CORDEIRO, V. B.; RIOS, R. P. A contabilidade como instrumento de evidenciação de informações ambientais. Revista eletrônica Gestão de negócios. v. 1. 2016. Disponível em: http://s3.uninove.br/app/uploads/2016/12/08101805/1481210285-Valeria-Botelho.pdf. Acesso em: 05 set. 2019.

[9] COSTA, Rodrigo Simão da. Análise da terminologia utilizada nos estudos da contabilidade ambiental. Santa Lucia em revista. Ano 1, n. 1 jul./dez. 2007.

[10] COSTA, Rodrigo Simão da; MARION, José Carlos. A uniformidade na evidenciação das informações ambientais. Revista Contabilidade e Finanças USP, São Paulo, n. 43, p. 24, p. 26. jan/abri 2007. Disponível em: http://www.scielo.br/pdf/rcf/v18n43/a03v1843.pdf. Acesso em: 30 mar. 2019.

[11] FIORE, André Gustavo de. Contabilidade ambiental, conceitos fundamentais e modelo de contabilização ambiental. 2004. Disponível em: https://repositorio.pgsskroton.com.br/bitstream/123456789/611/1/artigo%2020.pdf. Acesso em: 16 abr. 2019.

[12] GANDHI, N. M.; SELLADURAI, V.; SANTHI, P. Unsustainable Development to Sustainable Development: A Conceptual Model. Coimbatore/India: Kumaraguru College of Technology, 2006. KRAISORNSUTHASINEE, S.; SWIERCZEK, F. Doing Well By Doing Good in Thailand. Social Responsibility Journal, v. 5, n. 4, p. 550-565, 2006.

[13] GARCIA, Rosine Siqueira Mendes; OLIVEIRA, Daniele Lopes. Contabilidade ambiental: História e função. 2009. Disponível em: http://www.faculdadedelta.edu.br/imagens/revista gestao_tecnologia/edicao_1/contabilidade_ambiental.pdf. Acesso em: 21 abr. 2019.

[14] GIL, Antonio Carlos. Como elaborar projetos de Pesquisa. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

[15] INSTITUTO BRASILEIRO DE ANÁLISES SOCIAIS E ECONÔMICAS - IBASE. Quem somos. Disponível em: https://ibase.br/pt/quem-somos/. Acesso em: 02 jun. 2019.

[16] INSTITUTO ETHOS. Uniethos realiza o curso "Relatório de sustentabilidade no modelo GRI G4. 2014. Disponível em: https://www.ethos.org.br/cedoc/uniethos-realiza-o-curso-relatorio-de-sustentabilidade-no-modelo-gri-g4/#.XPRWEIhKjIU. Acesso em: 03 jun. 2019.

[17] IUDÍCIBUS, Sergio. Teoria da contabilidade. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

[18] KRUGER, Silvana Dalmutt. et al. Sustentabilidade Ambiental: Estudo em uma instituição de ensino catarinense. Rev. Sociedade, Contabilidade e Gestão, Rio de Janeiro, v. 8, n. 1, 2013. LIMA, Karla Priscilla Sales de. et al. Contabilidade ambiental: um estudo sobre a evidenciação das informações ambientais nas demonstrações contábeis das grandes empresas brasileiras. Revista eletrônica de Administração (online), v. II, n. I, edição 20, 2012.

[19] MALHOTRA, N. Pesquisa de marketing: uma orientação aplicada. 6. ed. Porto Alegre: Bookmam, 2012.

[20] MARTENDAL, Alair. Contabilidade ambiental: Nível de conhecimento dos profissionais contábeis da grande Florianópolis. 2011. Disponível em: https://repositorio.ufsc.br/bitstream/ handle/123456789/121001/295837.pdf?sequence=1&isAllowed=y. Acesso em: 25 mai. 2019.

[21] MELO, Janaina Ferreira Marques de; OLIVEIRA, Cristina Estela. Evidenciação de custos e despesas ambientais nas empresas do segmento de adubos e fertilizantes registradas na BM&F Bovespa e no Índice de Sustentabilidade Empresarial (ISE). XXV Congresso brasileiro de custos. 2018. Disponível em: https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/ article/viewFile /3830/3831. Acesso em: 25 mai. 2019.

[22] NATURA Cosméticos S.A. Demonstrações financeiras individuais e consolidadas: Demonstrações financeiras em 31 de dezembro de 2018. 2018b.

[23] NATURA. 2019a. Disponível em: https://www.natura.com.br/. Acesso em: 08 jul. 2019.

[24] NATURA. Programa Carbono Neutro. 2019b. Disponível em: https://static.rede.natura.net/html/2019/carbono_neutro/natura_co2_pt.pdf. Acesso em: 25 jul. 2019. 16

[25] OJITO, Victor Hugo Higuera et al. Contabilidade ambiental, tendências investigativas mundiais. Producción + Limpia – Enero. v. 12, n. 1, jun 2017.

[26] PEREIRA, Claudia Viviane; COUTO, Jorge Gomes; GALVÃO, Henrique Martins. Balanço Ambiental: ferramenta de crescimento sustentável. Revista de administração da Fatea, v. 2, n. 2, p. 47-60, 2009.

[27] RIBEIRO, Maisa de Souza. Contabilidade ambiental. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2010.

[28] SACOOL Amarolinda. Metodologia de pesquisa em administração: uma abordagem prática. São Leopoldo. Unisinos. 2012.

[29] SILVA, V. M.; LUCENA, W. G. L. Contabilidade ambiental: Análise da participação no índice de sustentabilidade empresarial (ise) e a rentabilidade das empresas listadas na [B]3. Revista Gestão & Tecnologia. Pedro Leopoldo, v. 19, n. 2, 2019.

[30] SILVA, Julio Cesar Pereira; RIOS, Ricardo Pereira. Contabilidade ambiental: o grau de conhecimento dos contadores do sul e sudeste do estado do Pará. 2014. Revista eletrônica Gestão e negócios. FAC São Roque. Disponível em: http://docs.uninove.br/arte/fac/ publicacoes_pdf/administracao/v5_n1_2014/Julio_Cesar.pdf. Acesso em: 20 mai. 2019.

[31] SUCENA, Erika; MARINHO, Marcia Mara de Oliveira. Análise da evidenciação ambiental dos relatórios de sustentabilidade da indústria cervejeira brasileira e internacional com base na Global Reporting Initiative – GRI. Gestão & Produção. São Carlos, v. 26, n. 3, 2019.

[32] TINOCO, J. E. P.; KRAEMER, M. E. P. Contabilidade ambiental e gestão ambiental. São Paulo: Atlas, 2011.

[33] YIN, Robert K. Estudo de Caso: Planejamento e Métodos. 5. ed. Porto Alegre: Bookman, 2015.

Capítulo 8

Análise de evidências da governança corporativa por meio de resultados financeiros das empresas do segmento de material rodoviário

Alexandre Sehnem
Cláudio Roberto Schmitz Júnior
Dusan Schreiber

Resumo: A transparência e responsabilidade social das empresas do Mercado de Capitais, perante seus *stakeholders,* torna-se mais importante a cada dia. Com isso, a Governança Corporativa tem por objetivo tornar as empresas socialmente mais claras e aptas as suas prestações de contas, com seu conselho de administração, a fim de serem mais atrativas aos olhos dos investidores, que confiam seu patrimônio as instituições pelas suas demonstrações contábeis. Desta forma, o presente estudo tem como objetivo principal analisar a relação dos níveis de Governança Corporativa nos resultados financeiros das empresas do segmento de material rodoviário. Para tanto utilizou-se uma pesquisa de natureza aplicada, reunindo o conteúdo de Governança e Análise das Demonstrações Contábeis, usufruindo como amostra as empresas listadas no segmento de material rodoviário da B3, possuindo ou não algum nível de Governança. A ferramenta de coleta de dados utilizada é o levantamento documental, por meio dos dados do portal da B3 e dos sites das próprias empresas, no setor de relação com investidores. Foi constatado que as empresas do segmento de material rodoviário que possuem práticas de Governança Corporativa evidenciaram melhor performance, por meio de resultados financeiros, o que pode sugerir a existência de correlação entre a Governança Corporativa e seus resultados financeiros.

Palavras-chave: Governança Corporativa. Resultados Financeiros. Demonstrações Contábeis.

1. INTRODUÇÃO

A busca por novos mercados, métodos de investimentos e até mesmo o conhecimento da economia mundial, são alguns dos fatores que resultam no aumento de investidores na bolsa de valores a cada dia. De acordo com o portal *Sunoresearch*, somente no Brasil encontram-se mais de 1,85 milhões de investidores, crescendo cerca de 9% na relação de mês a mês. A B3, sediada na cidade de São Paulo, bolsa de valores brasileira, conta com mais de 400 empresas listadas na instituição, vendendo suas ações aos investidores interessados.

A governança corporativa é o sistema pelo qual as empresas são dirigidas, direcionadas e controladas, envolvendo assim o relacionamento entre conselho de administração, sócios, direção e órgãos de controle. Empresas adotam a governança corporativa para se tornar mais transparentes quanto ao compartilhamento de informações, sendo assim mais atrativas aos olhos de investidores, por deixar mais clara a real situação da empresa. Além de ser um grande diferencial, outro fator conjunto é a gestão mais eficiente e profissional, onde se encontra maior foco da governança em poder entregar melhores informações aos relacionados diretamente e indiretamente na empresa.

Atualmente as empresas listadas na B3 estão classificadas principalmente em três níveis de governança corporativa: o Novo Mercado, Nível 2 e Nível 1. O Novo Mercado é o segmento que reúne as ações de empresas com os melhores níveis de governança corporativa, sendo assim as ações que oferecem os maiores níveis de transparência para seus investidores. Esses indicadores dos níveis são de extrema relevância para o investidor, auxiliando a diferenciar as empresas que estão alinhadas com as práticas mais modernas e transparentes no alcance de seus objetivos.

Na maioria das vezes, quando se menciona o objetivo final de uma empresa, pensa-se em performance financeira, resultados, ou mais específico ainda, o lucro. Portanto, a priori, justifica-se analisar a importância do estudo da governança corporativa como diferencial no momento de investir em ações, respaldando o investidor na decisão no momento do investimento. Nesta perspectiva, este estudo tem como objetivo avaliar se existe a influência da governança corporativa sobre a performance financeira nas empresas do segmento de material rodoviário da B3 (Bolsa de Valores do Brasil). A pesquisa visa responder a seguinte questão: Qual a relação dos níveis da Governança Corporativa com os resultados financeiros do setor de material rodoviário da bolsa de valores brasileira?

A metodologia inicia-se pela coleta das demonstrações contábeis (Balanço Patrimonial e Demonstração de Resultado do Exercício) de sete empresas do segmento de material rodoviário, considerando os períodos de 2017, 2018 e 2019. A análise das demonstrações foi realizada através dos principais índices financeiros: índices de liquidez, índices de endividamento, índices de atividade e índices de rentabilidade.

O presente trabalho inicia com a revisão teórica sobre a Governança Corporativa, a forma de análise dos resultados financeiros, sendo descrita, na sequência, a metodologia utilizada. Os tópicos que finalizam o presente trabalho são os de análise e discussão de resultados, considerações finais e referências de obras consultadas.

2. REVISÃO DA LITERATURA

Para embasamento teórico do trabalho em questão, buscou-se conteúdos que abordam tanto a Governança Corporativa quanto a análise das demonstrações contábeis, a fim de compreender e conhecer mais sobre as duas temáticas.

2.1. GOVERNANÇA CORPORATIVA

Governança Corporativa é todo e qualquer projeto de gestão e monitoramento levando em consideração os princípios da responsabilidade corporativa, envolvendo o ambiente e os públicos estratégicos, buscando a sustentabilidade para ser uma organização durável. Desta forma, tem-se uma visão mais ampla das práticas publicadas nos dias de hoje, sendo vitais para a sobrevivência das instituições, baseando-se nos princípios de governança (GONZALEZ, 2014). De acordo com Lameira (2001), Governança Corporativa é um círculo de boas práticas que objetivam aprimorar o desempenho de uma companhia, protegendo assim seus investidores, sócios, funcionários e demais *stakeholders,* facilitando o acesso ao capital.

Andrade e Rossetti (2007) percebem grande diversidade em relação aos conceitos sobre o tema, sendo destacados os processos mais sintonizados de alta gestão como: guardiã de direitos, sistema de relações,

estrutura de poder e sistema normativo. Conforme os autores, Governança Corporativa objetiva tratar de um conjunto de leis e regulamentos, visando assim proteger e garantir os direitos dos acionistas, disponibilizar informações para acompanhamento das decisões da empresa e promover a interação entre acionistas, conselho de administração e da direção executiva das empresas.

Desta forma, a Governança Corporativa pode ser interpretada como um sistema no qual as empresas são dirigidas e direcionadas, a fim de obter mais transparência na consolidação de suas informações perante seus *stakeholders* e demais envolvidos no processo organizacional, sendo diretamente ou indiretamente relacionados. Vale ressaltar o conceito apresentado por Lameira (2001), que retrata a governança como um círculo de boas práticas para proteção de seus acionistas, indo ao encontro do conceito de Schleifer e Vishny (1996) que tratam a governança como um conjunto de relações entre a direção e as demais partes interessadas.

Canto (2017) afirma que a importância da governança está no direcionamento estratégico que o conselho administrativo pode realizar em relação a empresa. Vale lembrar também, que na visão da autora, o conselho tem por objetivo monitorar, avaliar e direcionar uma estratégia empresarial, enquanto a gestão é responsável pela utilização na prática. Quando um órgão é composto por pessoas qualificadas e com independência em relação a gestão da empresa, considera-se um ganho em relação a tomada de decisões estratégicas, observando que as decisões ficam isentas, analíticas e direcionadas.

Oliveira (2006, p. 23) afirma que "a prática tem demonstrado que a Governança Corporativa normalmente se consolida como o centro de debate do melhor modelo de gestão para as empresas." O Autor ainda acrescenta que não se pode esquecer de que toda e qualquer relação de conhecimentos gera um apoio ao processo decisório empresarial, trazendo maior segurança na transparência das informações ao mercado.

Através das práticas de governança para evitar os possíveis conflitos de interesse, os seus acionistas passam a ser beneficiados, uma vez que é abordada a necessidade de uma estrutura robusta que possa proteger o negócio e organizar as relações, a descentralização de poder e as decisões, está sendo desenvolvida e cada vez mais presente nas empresas. Tendo em vista que o propósito de uma boa governança é despertar os melhores resultados, torna-se fundamental entender a relação entre governança e estratégia, de modo no qual a estratégia deve permear toda a organização pelo conselho administrativo, trazendo o foco, que é garantir que se consiga atingir os objetivos da organização por meio do planejamento e implementação de estratégias buscando melhores resultados (CANTO, 2017).

Para Andrade e Rossetti (2007), os valores da Governança Corporativa são representados por senso de justiça, equidade no tratamento de acionistas, respeitando assim os direitos de sócios minoritários, por participação imparcial com a dos majoritários. Substanciando o comentário de Andrade e Rosetti (2007), segundo a concepção de Canto (2017), nas informações não financeiras, o princípio que mais se destaca é a transparência do próprio modelo de Governança Corporativa, o funcionamento, a estrutura de propriedade, políticas empresariais da organização, decisões estratégicas, avaliações de desempenho, políticas socioambientais, entre outros. Já para as informações financeiras, destaca-se o bom desenvolvimento da controladoria para que as informações sejam estratégicas, esclarecidas e bem alocadas.

Colombo (2017) destaca que todo sistema de Governança Corporativa que é eficaz, tanto em instituições públicas ou privadas, deve basear-se nos princípios básicos de sustentação, os quais acabam por aliviar os conflitos de interesses, otimizar o valor e privilegiar perpetuidade das instituições. O autor acrescenta também que a adoção dos princípios não é uma condição suficiente para que a empresa tenha efetivamente um favorável sistema de governança, necessitando assim de um esforço contínuo, envolvendo desta maneira todos os agentes, buscando minimizar a eventualidade de práticas que podem prejudicar a longevidade da empresa. No que se refere ao princípio da equidade, Larrate (2013) afirma que os procedimentos para congregações gerais de acionistas devem permitir um tratamento igualitário a todos os acionistas, não tornando a votação difícil ou onerosa.

No ano 2000, a Bovespa lançou os segmentos especiais em listagem das empresas, foram desenvolvidos com o objetivo de promover um ambiente de negociação que pudesse estimular, tanto o interesse dos investidores quanto a valorização das companhias. Desta forma, foram criados os diferenciados níveis da Governança Corporativa: o Nível 1, Nível 2 e o Novo Mercado, para que as empresas da bolsa pudessem aderir voluntariamente (BORDIN, 2017).

Num contexto geral, foram criados os níveis diferenciados para que as empresas listadas na Bovespa, pudessem voluntariamente aderir as boas práticas. Assim sendo, Giacomelli (2017) traz de uma forma

otimizada as principais características de cada nível da Governança Corporativa, definindo que cada um desses segmentos possui regras específicas de aderência, conforme é apresentado no Quadro 1.

Quadro 1 – Representação esquemática do ciclo celular. Níveis de Governança Corporativa

Nível I: mais informações e dispersão acionária	Nível II: mais algumas exigências	Novo Mercado
As companhias Nível I se comprometem, principalmente, com melhorias na prestação de informações ao mercado e com a dispersão acionária.	Para a classificação no Nível II, a empresa precisa atender as exigências do Nível I e, além disso, adotar outras práticas de governança e de direitos adicionais para os acionistas minoritários.	O Novo Mercado é um segmento da Bovespa com regras de listagem diferenciadas, destinado às ações de empresas que se comprometem com a adoção de práticas mais consistentes de governança corporativa e *disclosure* adicionais ao que é exigido pela legislação.

Fonte: Giacomelli (2017, p. 80)

Como visto no capítulo, a classificação dos níveis de Governança Corporativa é algo de extrema relevância, auxiliando as empresas nos seus objetivos perante a transparência e consolidação de informações através das boas práticas de governança, incentivando e cobrando uma política de prestação de contas, para proteção de seus demais envolvidos. De uma forma geral, segundo Giacomelli (2017) os segmentos são classificados de acordo com o grau de adoção das boas práticas, além das exigidas em lei pelas empresas.

2.2. ANÁLISE DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS

O balanço patrimonial é o relatório de maior importância para a contabilidade, tendo como sua principal função demonstrar a situação patrimonial da empresa ao finalizar seu exercício. Consta também no balanço as contas de ativo e passivo, as quais representam respectivamente os direitos e obrigações. Segundo Silva (2017), as contas do balanço patrimonial são classificadas segundo os elementos do patrimônio empresarial, que as registrem de modo a facilitar seu reconhecimento e estruturação, para uma posterior análise da sua situação financeira. Iudícibus (2017) classifica-o como a representação gráfica constituída de duas colunas, sendo a do lado direito denominada de passivo e patrimônio líquido (PL), onde encontram-se as fontes e origens dos financiamentos, onde estão simbolizadas as obrigações que serão reivindicadas por terceiros e pelos proprietários do capital (capital social). Já a coluna do lado esquerdo é denominada de ativo, onde encontram-se os investimentos e as aplicações dos recursos originados do passivo e patrimônio líquido.

Para entender-se melhor, as contas do balanço patrimonial são categorizadas de acordo com seu grau de liquidez, onde as contas do ativo são exibidas em ordem decrescente de tornar-se dinheiro (liquidez imediata), já as contas do passivo são exibidas conforme seu grau de liquidação, ou seja, conforme sua data prevista de pagamento ou baixa. Nessa conformidade, Braga (1982) resume que as contas do ativo serão dispostas em ordem decrescente de realização de conversibilidade (grau de liquidez), e as contas do passivo da mesma forma quanto ao seu grau de exigibilidade.

A demonstração de resultado do exercício (DRE) é considerada um dos principais relatórios, por apresentar o resultado ao final do ano em vigor, indicando lucros ou prejuízos decorrentes das tomadas de decisões ao longo do exercício. Segundo Iudícibus (2017, p. 51), a DRE é "um resumo ordenado das receitas e despesas da empresa em determinado período (12 meses). É apresentada de forma dedutiva (vertical), ou seja, das receitas subtraem-se as despesas e, em seguida, indica-se o resultado (lucro ou prejuízo)".

Pereira (2018) afirma que a DRE demonstra qual foi o incremento ou decréscimo que o desempenho proporcionou ao patrimônio líquido da organização. O autor também destaca que ao ser publicada com o

resultado de mais de um exercício, fornece assim ao usuário uma forte tendência para futuros resultados, possibilitando a base para análises e previsões sobre a receita e lucratividade da entidade. A DRE contempla três grupos de contas, receitas, custos e despesas, refletindo as atividades operacionais da empresa, como vendas, custo das mercadorias vendidas, finalizando pelas despesas da empresa, como salários, seguros e depreciações (LINS; FILHO, 2012).

Já a demonstração das mutações do patrimônio líquido (DMPL) evidencia as alterações do patrimônio líquido, registrando a movimentação dos recursos da empresa, objetivando a exposição da origem e destinação deles durante o exercício. Assaf Neto (2020) afirma que a DMPL contempla todas as contas do patrimônio líquido, observando os fluxos ocorridos entre as contas e as variações verificadas no exercício. O autor ainda comenta que a DMPL abrange informações que são fornecidas por outras demonstrações, como o balanço patrimonial e a DRE, expondo de maneira mais simples a formação e as movimentações das reservas de lucros, apuração dos dividendos, e as variações patrimoniais, entre outras informações.

Para a elaboração dessa demonstração, obtêm-se as fichas de razão as movimentações que influenciaram, de forma positiva ou negativa, sobre os saldos do PL. Visto isso, Assaf Neto (2020) classifica as movimentações em três maneiras diferentes, aumentando, diminuindo e não afetando: (i) Aumentando: lucro líquido do exercício, aumento de capital por subscrição e integralização de novas ações, ágio cobrado na subscrição de ações e prêmios para debêntures; (ii) Diminuindo: prejuízo acumulado do exercício, aquisição de ações da própria sociedade e dividendos; (iii) Não afetando: aumento de capital por incorporação de reservas, apropriação do lucro líquido da conta de lucros ou prejuízos acumulados para outras reservas, compensações de prejuízos através de reservas.

Vale destacar também a relevância da demonstração de fluxo de caixa (DFC) por prover uma informação essencial para qualquer investimento, oferecendo o suporte para a avaliação das mudanças nos ativos líquidos, capacidade para alterar valores e prazos do fluxo de caixa, sem contar a avaliação da estrutura financeira do negócio (LINS; FILHO, 2012). A DFC tornou-se obrigatória para as sociedades anônimas e empresas de grande porte a partir de 2008. As companhias fechadas que obtém patrimônio líquido superior a R$ 2.000.000,00 (dois milhões de reais) são obrigadas a elaboração e publicação da DFC (SILVA, 2017).

Enquanto na DRE as receitas, custos e despesas são lançados conforme o regime de competência, a base para a realização da DFC é o regime de caixa, considerando então as efetivas movimentações de valores, sendo ingressos e desembolsos de recursos na empresa, não apenas os consequentes das contas de resultado, mas sim de todas as origens e aplicações de recursos, como captação e pagamentos de empréstimos, recebimentos ou pagamentos de duplicatas, aquisição ou alienação de bens, entre outros (SILVA, 2017).

Vale ressaltar que a análise das demonstrações financeiras referidas é realizada com várias finalidades, sendo que algumas delas contemplam públicos que demandam dados acerca do desempenho organizacional, sem, no entanto, possuir entendimentos profundos de conhecimentos correlatos. Com o intuito de evidenciar as informações das demonstrações financeiras para estes públicos, adotam-se técnicas e ferramentas de evidenciação simplificada, com destaque para os indicadores de desempenho organizacional.

Os índices de liquidez fazem parte dos indicadores financeiros, responsáveis por medir a capacidade financeira de uma empresa em relação a satisfação de seus deveres perante terceiros. Segundo Silva (2017), o objetivo de estudar-se a liquidez é avaliar o grau de solvência do negócio, resumidamente, a capacidade financeira para saldar seus compromissos. Diferentemente dos indicadores de capacidade de pagamento, os índices de liquidez não são extraídos do fluxo de caixa que compararam as entradas com as saídas de dinheiro, são índices que procuram medir a quão sólida é a base financeira de uma empresa, através do confronto dos ativos circulantes com as dívidas. Martins (2020) ainda acrescenta que os indicadores de liquidez evidenciam a real situação financeira de uma organização perante seus compromissos financeiros assumidos anteriormente.

A análise da presença de capital de terceiros numa empresa é propiciada por índices de endividamento. Esses indicadores estão diretamente relacionados a estruturação do capital da empresa, tanto próprio quanto de terceiros, medindo assim os níveis de imobilização dos recursos, identificando as relações na estrutura da dívida da empresa (SILVA, 2017). Os autores Lins e Filho (2012) afirmam que os índices de endividamento procuram avaliar a estrutura financeira de uma empresa, comparando elementos do passivo para medir a participação do capital de terceiros e de capital próprio no financiamento total das atividades da empresa.

Vale ressaltar a relevância de identificar os índices de atividade, que conforme Assaf Neto (2020), são quocientes dinâmicos de prazos médios ou ciclos operacionais que permitem a análise do desempenho operacional de uma empresa, contando também com suas necessidades de investimento em giro do capital. Iudícibus (2020) caracteriza os quocientes de atividade como alguns relacionamentos de grupos que expressam seus resultados em dias, meses ou até mesmo anos. São conhecidos por tratar a rotação de prazos médios relacionados ao cotidiano financeiro de instituições. O autor elenca entre os principais o prazo médio de estocagem, o prazo médio de duplicatas a receber e o prazo médio de duplicatas a pagar.

O prazo médio de estocagem (PME) apresenta em quantos dias, em média, as mercadorias ou produtos já acabados permaneceram em estoque antes de serem vendidos. Em um contexto geral, espera-se que a empresa tenha um alto giro de estoque, ou seja, os produtos permaneçam menos tempos "parados", girando o estoque no menor número de dias possíveis, desde que essa rotação represente o alto grau de comercialização de suas vendas (SILVA, 2017).

Os índices de rentabilidade têm por objetivo demonstrar o desempenho econômico de uma entidade, relacionando assim seu lucro apurado com parâmetros como as contas patrimoniais e de resultado, tais como vendas, ativos e patrimônio líquido (ALMEIDA, 2019).

Marion (2019) afirma que a combinação de itens no ativo é que gera receita para a empresa, pois o ativo significa investimentos realizados pela organização para obtenção de receita, finalmente gerando lucro. Desta forma, pode-se calcular a taxa de retorno em relação aos investimentos por parte dos sócios. Tudo isso representa o poder de ganho da empresa, logo, quanto ela lucrou por real investido em seu capital.

O autor Silva (2017) sugere, como principais, o giro do ativo, margem líquida, rentabilidade do ativo e a rentabilidade do patrimônio líquido. O giro do ativo é o índice que demonstra a quantidade de vendas para cada real de investimento, ou seja, indica quantas vezes o ativo da empresa girou em determinado período em função das vendas realizadas no ciclo operacional.

3. PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

No olhar de Prodanov e Freitas (2013), a metodologia científica consiste num aglomerado de instrumentos necessários para elaborar um projeto científico. Assim o objetivo da metodologia é descrever os procedimentos utilizados para obterem-se os dados necessários para chegar-se aos resultados e conclusões. A pesquisa é classificada como aplicada, pois reúne todo o conteúdo sobre Governança Corporativa e Análise das Demonstrações Contábeis, utilizando na prática e a analisando seus resultados como diferencial no segmento de material rodoviário da B3.

Seguindo a classificação sugerida por Gil (2008), este estudo é classificado como descritivo, pois busca encontrar alguma espécie de relação entre os níveis de Governança Corporativa e seus resultados financeiros nas empresas listadas no segmento de material rodoviário na B3. No desenvolvimento do estudo optou-se pela abordagem qualitativa. Para Prodanov e Freitas (2013), pesquisa qualitativa é aquela que considera uma relação dinâmica entre o mundo real e o sujeito, ou seja, uma relação indissociável que não está ligada a números. Pode ser considerada qualitativa, pois visa interpretar os dados e analisar os fenômenos na bolsa de valores. Tem por característica um caráter exploratório e subjetivo, despertando o pensamento e a discussão livre de um determinado tema.

O universo utilizado neste estudo são as empresas listadas na bolsa de valores do Brasil, restringindo-se a amostra para as empresas que estão listadas no segmento de material rodoviário, possuindo ou não algum nível de Governança Corporativa. O segmento de material rodoviário é formado por sete empresas, sendo uma empresa no nível Novo Mercado (Tupy S.A.), uma empresa no Nível 2 (Marcopolo S.A.) e duas empresas no Nível 1 (Fras-Le S.A. e Randon S.A. Implementos e Participações), as demais empresas (Metalúrgica Riosulense S.A., Recrusul S.A. e Wetzel S.A.) não contam com nenhum nível de Governança Corporativa. Os procedimentos metodológicos adotados para a escolha amostral seguem o critério de representatividade (VERGARA, 1997).

Durante a coleta de dados empíricos para este trabalho foi adotado, também, o método de levantamento documental. Segundo Rudio (1986, p. 114) "chama-se de instrumento de pesquisa o que é utilizado para a coleta de dados", ou seja, é estabelecido efetivamente o que será utilizado no desenvolvimento do estudo para a obtenção das informações pertinentes ao trabalho. Todos os dados utilizados neste estudo, foram retirados do portal da B3, sendo que nos casos das empresas Fras-le S.A. e Randon S.A., foram utilizados os dados informados nos próprios sites das empresas, especificamente na aba da relação com investidores, devido à falta de informações em relação ao ano de 2017, no portal da B3.

Primeiramente acessou-se o portal da B3 e/ou o site particular da empresa, buscando assim o balanço patrimonial referente aos anos de 2017, 2018 e 2019 de cada empresa analisada, do segmento de material rodoviário. Após essa etapa, os balanços foram salvos em Excel, para realização dos cálculos pertinentes a análise financeira das demonstrações contábeis, divulgadas ao público.

Os dados qualitativos foram submetidos à análise de conteúdo, seguindo as recomendações da Bardin (2011). A primeira fase chamada pré-análise, é classificada como uma fase designada à organização, estabelecendo assim um esquema de trabalho delineado através dos procedimentos definidos. Nessa fase compreende-se a análise dos dados coletados no referencial teórico, buscando assim os principais aspectos que possam colaborar com os resultados da pesquisa.

Já na segunda fase, inicia-se o processo de exploração do material obtido através dos procedimentos de análise e dos dados obtidos pela pesquisa e observação sistemática na coleta de dados. Com a observação é possível obter uma análise mais concreta dos dados obtidos, partindo para a terceira fase de tratamentos dos dados obtidos. Por fim, na terceira fase, o tratamento dos resultados consiste em analisar todo o material obtido após a exploração da pesquisa, realizando assim a conclusão final através do tratamento dos resultados, para chegar a um veredito sobre a comparação entre a Governança Corporativa e o mercado de ações.

Após a coleta dos dados no site da B3 e das próprias empresas (quando necessário), foram procedidos os cálculos para verificar os diferenciados níveis de Governança Corporativa e comparar os resultados financeiros, a fim de analisar a governança como um diferencial no mercado de ações. Dentre os cálculos realizados estão: índices de liquidez, índices de endividamento, índices de atividade e índices de rentabilidade. Após os cálculos, foram realizadas as análises dos resultados obtidos, finalizando com a conclusão sobre o impacto financeiro da Governança Corporativa nos resultados financeiros das empresas do segmento de material rodoviário da B3.

4. ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

Inicialmente as empresas foram classificadas conforme seu nível de Governança Corporativa, sendo eles o Novo Mercado, Nível 2, Nível 1 e as empresas que não contam com nenhum nível de governança, conforme o Quadro 2.

Quadro 2 – Classificação da Governança Corporativa das Empresas do Segmento de Material Rodoviário

Razão Social	Nível de Governança Corporativa
Tupy S.A.	Novo Mercado
Marcopolo S.A.	Nível 2
Fras-Le S.A.	Nível 1
Randon S.A. Implementos e Participacoes	Nível 1
Metalurgica Riosulense S.A.	Não Contém Governança Corporativa
Recrusul S.A.	Não Contém Governança Corporativa
Wetzel S.A.	Não Contém Governança Corporativa

Fonte: Elaborado pelo autor (2021)

De acordo com o Quadro 2, nota-se que existe apenas uma empresa com o nível de maior excelência de governança, sendo ele o Novo Mercado, continuando com a mesma presença no Nível 2, subindo para duas empresas no Nível 1 e finalizando a classificação com 3 empresas que não obtém qualquer nível de governança. Percebe-se no segmento que maioria das empresas, cerca de 43%, não obtém qualquer nível de governança, logo são empresas que podem indicar a falta de boas práticas de gestão, transparência e principalmente a confiança de seus investidores, como sugere Canto (2017).

Na sequência foram calculados os índices referentes aos anos 2017, 2018 e 2019, através de seus balanços publicados na B3 e nos sites das próprias empresas. Todas as tabelas utilizadas na análise e discussão de resultados estão em ordem decrescente em relação ao seu nível de Governança Corporativa, de modo no qual inicia-se pelo Novo Mercado, seguindo para o Nível 2, Nível 1 e finalizando pelas empresas cujo quais não obtém qualquer nível. Outro ponto a destacar-se é de que em todas as tabelas utilizadas na análise e discussão de resultados, consta o nível de Governança ao lado da empresa, de modo em que o Novo

Mercado é representado pelas letras NM, o Nível 2 por N2, o Nível 1 por N1 e as demais empresas sem a Governança Corporativa por SGC.

De modo a iniciar a análise dos resultados das empresas do segmento de material rodoviário, o primeiro índice a ser analisado trata-se da liquidez corrente, tal quociente que visa analisar a situação financeira das empresas em relação a sua capacidade de liquidação de dívidas do curto prazo com seus ativos disponíveis no curto prazo (Tabela 1).

Tabela 1 – Liquidez Corrente do Segmento de Material Rodoviário

Razão Social	2017	2018	2019
Tupy S.A. (NM)	1,65	2,00	2,31
Marcopolo S.A. (N2)	1,74	1,67	1,87
Fras-LE S.A. (N1)	2,07	2,10	2,14
Randon S.A. Implementos e Participacoes (N1)	1,96	2,20	2,49
Metalurgica Riosulense S.A. (SGC)	0,45	0,38	0,48
Recrusul S.A. (SGC)	0,03	0,51	0,56
Wetzel S.A. (SGC)	0,30	0,32	0,25

Fonte: Elaborado pelo autor (2021)

Os dados apresentados na Tabela 1 evidenciam que as empresas do segmento de material rodoviário que obtém os principais níveis de Governança Corporativa, demonstraram resultados mais favoráveis, mostrando-se todas capazes de liquidar suas obrigações no curto prazo. Vale ressaltar os resultados da empresa Wetzel, que no geral foram os índices menos favoráveis, demonstrando que a empresa não pode liquidar suas dívidas de curto prazo, através de seus ativos disponíveis.

Os resultados corroboram a percepção de Oliveira (2006), para quem a Governança Corporativa tende a trazer resultados financeiros mais prósperos as suas empresas adeptas, devida a sua transparência perante o mercado e seus *stakeholders,* aderindo maior credibilidade ao mercado acionário, onde qualquer pessoa pode ter acesso as suas demonstrações, podendo assim acompanhar o cotidiano do negócio. Com isso, acarreta-se em maior número de investidores, aumentando o preço das ações e por consequência reduzindo os custos para captação de recursos, facilitando a alavancagem da operacionalidade da empresa.

O segundo índice analisado foi o de liquidez seca, que corresponde a valores dos ativos disponíveis, subtraídos dos estoques, demonstrando a dependência ou não dos estoques de um negócio, para liquidação de suas dívidas (Tabela 2).

Tabela 2 – Liquidez Seca do Segmento de Material Rodoviário

Razão Social	2017	2018	2019
Tupy S.A. (NM)	1,33	1,56	1,73
Marcopolo S.A. (N2)	1,42	1,30	1,51
Fras-LE S.A. (N1)	1,45	1,11	1,16
Randon S.A. Implementos e Participacoes (N1)	1,58	1,66	1,94
Metalurgica Riosulense S.A. (SGC)	0,33	0,20	0,24
Recrusul S.A. (SGC)	0,01	0,48	0,49
Wetzel S.A. (SGC)	0,19	0,17	0,14

Fonte: Elaborado pelo autor (2021)

Novamente as empresas do segmento de material rodoviário com Governança Corporativa, obtiveram os resultados mais favoráveis, onde nenhuma delas depende de seus estoques para liquidar suas dívidas de curto prazo. Vale ressaltar a relevância deste índice, notadamente em casos em que a rotação do estoque é muito baixa, demonstrando ou não dependência dos estoques no capital de giro do negócio.

Foi calculado e analisado também o índice de liquidez geral, o qual caracteriza-se por revelar a capacidade de pagamento das obrigações, porém no longo prazo, avaliando todos os ativos conversíveis em dinheiro (Tabela 3).

Tabela 3 – Liquidez Geral do Segmento de Material Rodoviário

Razão Social	2017	2018	2019
Tupy S.A. (NM)	1,06	1,12	1,20
Marcopolo S.A. (N2)	1,21	1,20	1,21
Fras-LE S.A. (N1)	1,60	1,23	0,96
Randon S.A. Implementos e Participacoes (N1)	1,14	1,09	1,05
Metalurgica Riosulense S.A. (SGC)	0,29	0,23	0,29
Recrusul S.A. (SGC)	0,23	0,37	0,33
Wetzel S.A. (SGC)	0,19	0,18	0,15

Fonte: Elaborado pelo autor (2021)

Novamente as empresas com Governança Corporativa apresentam os melhores resultados, em relação as empresas que não têm, confirmando os resultados da pesquisa de Canto (2017). Porém, verifica-se que no ano de 2019, a empresa Fras-Le não tem capacidade de liquidação de suas dívidas no curto e longo prazo, logo nota-se que existe uma "falha" na capacidade financeira quando somado o longo prazo junto, pois nos índices anteriores, a empresa mostrou resultados concretos de liquidação de suas obrigações.

No tocante a indicadores de liquidez imediata constatou-se que nenhuma das empresas listadas no segmento de material rodoviário tem capacidade de liquidar suas obrigações de curto prazo através de suas disponibilidades, porém, entre os resultados não favoráveis, destacam-se os melhores números para as empresas do segmento com elevados níveis de Governança.

Na sequência foram calculados e analisados os índices de endividamento, quocientes que mensuram a presença de capital de terceiros numa instituição, sendo diretamente relacionados a estrutura do capital de uma empresa (Tabela 4). Lins e Filho (2012) interpretam esses quocientes como a avaliação da estrutura financeira, observando os elementos do passivo para assim poder mensurar as participações do capital próprio e de terceiros no financiamento total de suas atividades. Assim como nos índices de liquidez, calculou-se o endividamento referente aos anos 2017, 2018 e 2019, através de seus balanços publicados na B3 e nos sites das próprias empresas.

Tabela 4 – Composição do Endividamento do Segmento de Material Rodoviário

Razão Social	2017	2018	2019
Tupy S.A. (NM)	0,49	0,43	0,41
Marcopolo S.A. (N2)	0,58	0,61	0,53
Fras-LE S.A. (N1)	0,73	0,53	0,41
Randon S.A. Implementos e Participacoes (N1)	0,52	0,42	0,36
Metalurgica Riosulense S.A. (SGC)	0,65	0,59	0,59
Recrusul S.A. (SGC)	0,29	0,28	0,26
Wetzel S.A. (SGC)	0,38	0,39	0,42

Fonte: Elaborado pelo autor (2021)

Pode-se reparar a semelhança dos resultados obtidos na composição do endividamento, de modo no qual as empresas mantêm certa constância na composição de dívidas com vencimento no curto prazo em relação à dívida total. Dentre elas, a Fras-Le mostrou uma redução significativa de 43% no decorrer dos 3 anos avaliados, mostrando que ela conseguiu aumentar o prazo para liquidação de suas dívidas.

Também foi analisado o índice de endividamento geral, o qual, segundo Iudícibus (2020) relaciona o capital de terceiros com os demais recursos que estão à disposição da empresa, constatando a dependência dos recursos externos que a empresa relaciona com sua formação total de capital (Tabela 5).

Tabela 5 – Endividamento Geral do Segmento de Material Rodoviário

Razão Social	2017	2018	2019
Tupy S.A. (NM)	0,57	0,55	0,53
Marcopolo S.A. (N2)	0,59	0,59	0,55
Fras-LE S.A. (N1)	0,42	0,46	0,52
Randon S.A. Implementos e Participacoes (N1)	0,62	0,65	0,66
Metalurgica Riosulense S.A. (SGC)	1,16	1,11	1,01
Recrusul S.A. (SGC)	4,10	2,56	2,73
Wetzel S.A. (SGC)	1,77	1,95	2,21

Fonte: Elaborado pelo autor (2021)

Diferentemente dos resultados da composição do endividamento, nesse índice nota-se a diferença dos valores encontrados entre as empresas que possuem Governança e as que não possuem, de modo em que todas as empresas que se enquadram no sistema corporativo, possuem no máximo 66% da sua origem dos recursos totais, em capital de terceiros. É de grande relevância informar que os números expressivos na Metalúrgica Riosulense, Recrusul e Wetzel, são devidos ao patrimônio líquido ter saldo negativo nos 3 anos analisados de cada empresa, demonstrando prejuízos acumulados, logo, não têm capacidade de autofinanciamento, estando com dívida em aberto tanto com terceiros quanto em relação aos seus sócios.

Por fim foi analisado o índice de participação de capital de terceiros, o qual, segundo Assaf Neto (2020) evidencia a relação entre o capital de terceiros e o capital próprio, a presença de dívidas assumidas em relação ao seu patrimônio líquido (Tabela 6).

Tabela 6 – Participação de Capital de Terceiros do Segmento de Material Rodoviário

Razão Social	2017	2018	2019
Tupy S.A. (NM)	1,32	1,23	1,15
Marcopolo S.A. (N2)	1,45	1,41	1,20
Fras-LE S.A. (N1)	0,73	0,85	1,08
Randon S.A. Implementos e Participacoes (N1)	1,61	1,85	1,91
Metalurgica Riosulense S.A. (SGC)	-7,23	-9,73	-73,39
Recrusul S.A. (SGC)	-1,32	-1,64	-1,58
Wetzel S.A. (SGC)	-2,30	-2,05	-1,83

Fonte: Elaborado pelo autor (2021)

Percebe-se novamente a forte influência da Governança Corporativa nos resultados financeiros, assim como no índice anterior. O saldo de patrimônio líquido no balanço demonstrou que as empresas não optantes da Governança, devem tanto para terceiros, quanto para seus próprios sócios, sendo assim, nota-se que o capital é 100% de terceiros, no qual os sócios não têm mais nenhuma participação na instituição, invertendo a situação, onde eles devem para a empresa, devido aos prejuízos acumulados de exercícios anteriores.

Os índices confirmam os resultados do estudo de Gonzalez (2014), constatando que empresas sem Governança Corporativa tendem a ter maior risco implícito no negócio, conveniente a falta de informações acessíveis aos *stakeholders* e do conselho de administração, propiciando possíveis fraudes envolvendo os sócios majoritários, resultando em problemas com a assimetria de informações.

As análises dos índices de atividade iniciam pelo prazo médio de estocagem (PME) (Tabela 7). O prazo médio de estocagem representa em quantos dias as mercadorias permanecem em estoque até o momento da venda. Marion (2019) afirma que, para fins de análise, quanto menor for esse índice, mais rápido o estoque irá renovar-se, ou seja, menos tempo os produtos ficarão “parados” até sua respectiva venda.

Tabela 1 – Prazo Médio de Estocagem do Segmento de Material Rodoviário

Razão Social	2017	2018	2019
Tupy S.A. (NM)	49	47	54
Marcopolo S.A. (N2)	76	70	54
Fras-LE S.A. (N1)	150	158	118
Randon S.A. Implementos e Participacoes (N1)	98	94	78
Metalurgica Riosulense S.A. (SGC)	74	76	89
Recrusul S.A. (SGC)		103	47
Wetzel S.A. (SGC)	45	48	39

Fonte: Elaborado pelo autor (2021)

Pode-se observar que não existe relação do índice de estocagem com a os níveis de Governança Corporativa. Também vale ressaltar que números excessivamente baixos de estoques, podem representar um baixo investimento no armazenamento de mercadorias, podendo repercutir perdas nas vendas pela falta de produto.

Na sequência foi analisado o prazo médio de duplicatas a receber (PMDR) que, segundo Assaf Neto (2020), evidencia a média de tempo para receber os valores das vendas, ou seja, quantos dias normalmente espera-se para receber suas vendas realizadas em seu ciclo operacional (Tabela 8).

Tabela 8 – Prazo Médio de Duplicatas a Receber do Segmento de Material Rodoviário

Razão Social	2017	2018	2019
Tupy S.A. (NM)	56	51	47
Marcopolo S.A. (N2)	103	95	72
Fras-LE S.A. (N1)	39	39	38
Randon S.A. Implementos e Participacoes (N1)	65	54	49
Metalurgica Riosulense S.A. (SGC)	54	53	49
Recrusul S.A. (SGC)		205	55
Wetzel S.A. (SGC)	36	33	32

Fonte: Elaborado pelo autor (2021)

Do mesmo modo que no prazo médio de estocagem, nota-se novamente a falta de relação dos resultados dos índices com o sistema de Governança Corporativa. Silva (2017) encontrou em seus estudos, que quanto menor for o prazo médio de duplicatas a receber, melhor para empresa, de modo em que ela diminui a busca por desconto de títulos ou até mesmo a antecipação de seus clientes.

Prosseguindo as análises dos índices de atividade, calculou-se o prazo médio de duplicatas a pagar (PMDP) (Tabela 9), que representa a quantidade média de dias que uma empresa necessita para liquidar suas dívidas com seus fornecedores (SILVA, 2017). Vale destacar que se pode calcular somente dois anos desse índice, devido que no cálculo do fator “compras” utilizam-se valores do estoque inicial (ano anterior ao calculado), impossibilitando calcular os resultados do exercício de 2017, pelos balanços analisados.

Tabela 9 – Prazo Médio de Duplicatas a Pagar do Segmento de Material Rodoviário

Razão Social	2018	2019
Tupy S.A. (NM)	57	54
Marcopolo S.A. (N2)	45	36
Fras-LE S.A. (N1)	47	32
Randon S.A. Implementos e Participacoes (N1)	47	34
Metalurgica Riosulense S.A. (SGC)	25	21
Recrusul S.A. (SGC)	163	21
Wetzel S.A. (SGC)	68	55

Fonte: Elaborado pelo autor (2021)

Novamente não se percebeu a relação dos resultados obtidos com o nível de Governança das empresas do segmento de material rodoviário.

A última análise é a do ciclo financeiro (Tabela 10), quociente que engloba os resultados obtidos no PME, PMDR e PMDP para poder avaliar o ciclo operacional de um negócio, equiparando os prazos calculados do espaço temporal contido para realizar suas vendas com o prazo final de pagamento das mercadorias utilizadas, concluindo se a situação financeira é de superávit ou déficit no ciclo operacional. Assim como no PMDP, podem somente ser calculados os resultados dos anos de 2018 e 2019, devido ao ciclo financeiro depender do resultado do PME, PMDR e PMDP.

Tabela 10 – Ciclo Financeiro do Segmento de Material Rodoviário

Razão Social	2018	2019
Tupy S.A. (NM)	41	47
Marcopolo S.A. (N2)	120	91
Fras-LE S.A. (N1)	150	124
Randon S.A. Implementos e Participacoes (N1)	101	93
Metalurgica Riosulense S.A. (SGC)	104	117
Recrusul S.A. (SGC)	145	82
Wetzel S.A. (SGC)	12	15

Fonte: Elaborado pelo autor (2021)

Foi possível observar que todas as empresas do segmento de material rodoviário, necessitam de capital de giro complementar. Nota-se também que, tirando o caso da empresa Wetzel, percebe-se o impacto positivo da Governança Corporativa, onde a Tupy, única empresa do nível Novo Mercado, obtém os dados mais favoráveis do segmento.

A análise dos índices de rentabilidade se iniciou pelo giro do ativo, quociente que representa a quantidade de vendas para cada R$ 1,00 de investimento, ou seja, ativo total. Assaf Neto (2020) afirma que o índice demonstra quantas vezes o ativo girou em determinado período, em função das vendas do ciclo operacional (Tabela 11).

Tabela 11 – Giro do Ativo do Segmento de Material Rodoviário

Razão Social	2017	2018	2019
Tupy S.A. (NM)	0,80	0,98	1,01
Marcopolo S.A. (N2)	0,61	0,82	0,83
Fras-LE S.A. (N1)	0,61	0,75	0,84
Randon S.A. Implementos e Participacoes (N1)	0,59	0,73	0,80
Metalurgica Riosulense S.A. (SGC)	0,62	0,83	0,89
Recrusul S.A. (SGC)	0,93	0,11	0,48
Wetzel S.A. (SGC)	0,68	0,91	1,03

Fonte: Elaborado pelo autor (2021)

Percebe-se uma fraca relação dos elevados níveis de Governança Corporativa com os resultados obtidos, sendo que os dois resultados mais favoráveis são das empresas Tupy (Novo Mercado) e Wetzel (sem Governança Corporativa).

A margem líquida, também apresentada como retorno sobre as vendas, é responsável por demonstrar ao usuário da informação a relação do lucro líquido com as vendas de determinado período, logo, obtêm-se o percentual de lucratividade do negócio (Tabela 12), conforme ressalta Silva (2017).

Tabela 12 – Margem Líquida do Segmento de Material Rodoviário

Razão Social	2017	2018	2019
Tupy S.A. (NM)	0,04	0,06	0,05
Marcopolo S.A. (N2)	0,03	0,05	0,05
Fras-LE S.A. (N1)	0,08	0,08	0,02
Randon S.A. Implementos e Participacoes (N1)	0,04	0,05	0,06
Metalurgica Riosulense S.A. (SGC)	0,30	0,08	0,10
Recrusul S.A. (SGC)	-1,05	-2,93	-0,19
Wetzel S.A. (SGC)	0,05	-0,20	-0,22

Fonte: Elaborado pelo autor (2021)

Novamente, não foi possível relacionar os resultados com o nível de Governança, pois a Metalúrgica Riosulense (não possui Governança) obteve resultados favoráveis, tais como as empresas com a Governança Corporativa.

O terceiro índice, a rentabilidade do ativo (Tabela 13), tem por objetivo calcular a geração de lucros com seus investimentos iniciais, logo, entende-se que o quociente demonstra a lucratividade líquida para cada R$ 1,00 investido, quanto maior o índice, mais rápido será o retorno do negócio sobre seus investimentos iniciais (RIBEIRO, 1997).

Tabela 13 – Rentabilidade do Ativo do Segmento de Material Rodoviário

Razão Social	2017	2018	2019
Tupy S.A. (NM)	0,03	0,06	0,05
Marcopolo S.A. (N2)	0,02	0,04	0,04
Fras-LE S.A. (N1)	0,05	0,06	0,02
Randon S.A. Implementos e Participacoes (N1)	0,02	0,04	0,05
Metalurgica Riosulense S.A. (SGC)	0,19	0,07	0,09
Recrusul S.A. (SGC)	-0,99	-0,32	-0,09
Wetzel S.A. (SGC)	0,04	-0,18	-0,23

Fonte: Elaborado pelo autor (2021)

Somente as empresas Recrusul e Wetzel apresentaram resultados negativos, devido aos prejuízos nas demonstrações contábeis analisadas. Destaca-se no segmento, a Metalúrgica Riosulense, que obteve os resultados mais favoráveis, assim como na margem líquida, mesmo não obtendo qualquer nível de Governança, alcançando resultados de rentabilidade do ativo de 19% em 2017, 7% em 2018 e 9% em 2019.

O último índice é a rentabilidade do patrimônio líquido (Tabela 14), que tem por objetivo principal calcular o retorno dos investimentos por parte dos sócios, logo, é o retorno que os investidores da empresa estão obtendo da mesma (SILVA, 2017).

Tabela 14 – Rentabilidade do Patrimônio Líquido do Segmento de Material Rodoviário

Razão Social	2017	2018	2019
Tupy S.A. (NM)	0,08	0,12	0,12
Marcopolo S.A. (N2)	0,04	0,09	0,09
Fras-LE S.A. (N1)	0,08	0,11	0,04
Randon S.A. Implementos e Participacoes (N1)	0,05	0,11	0,14
Metalurgica Riosulense S.A. (SGC)	-1,16	-0,60	-6,61
Recrusul S.A. (SGC)	0,32	0,20	0,05
Wetzel S.A. (SGC)	-0,05	0,19	0,19

Fonte: Elaborado pelo autor (2021)

Não se constatou a influência nível de Governança Corporativa sobre os resultados obtidos pois, a título de exemplo, a empresa Wetzel apresentou um dos resultados mais favoráveis, alcançando R$ 0,19 de lucro líquido para cada R$ 1,00 de patrimônio líquido no ano de 2018 e 2019.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Cotidianamente percebe-se o crescimento da busca por novos mercados e métodos de investimento, aumentando paulatinamente a demanda de investidores na bolsa de valores, movimentando progressivamente o mercado de capitais. Em face do exposto, as empresas de capital aberto atualizam-se diariamente a fim de conquistar novos investidores para financiar sua operacionalidade, desenvolvendo diferenciais para assim destacar-se entre suas concorrentes.

Entre esses diferenciais, encontra-se a Governança Corporativa, sistema pelo qual as empresas são dirigidas, controladas e direcionadas, envolvendo o relacionamento entre conselho de administração, sócios majoritários, direção e órgãos de controle. As vantagens da Governança Corporativa estão na transparência significativa quanto ao compartilhamento de informações e na gestão mais eficiente e profissional, onde encontra-se maior foco da governança na entrega de melhores informações aos seus relacionados diretamente e indiretamente.

Neste estudo o objetivo geral foi o de analisar a relação dos níveis de Governança com os resultados financeiros alcançados pelas organizações e evidenciados por meio de relatórios financeiros na página da B3. Na maioria dos índices analisados, as empresas com elevados níveis de Governança Corporativa obtiveram resultados mais favoráveis em relação as empresas que não têm Governança, evidenciando a influência das práticas de Governança Corporativa sobre seus resultados.

Sugere-se em pesquisas futuras, a expansão desse estudo para os demais segmentos de empresas da B3, buscando analisar em quais setores econômicos a Governança Corporativa causa maior impacto positivo nos resultados financeiros.

REFERÊNCIAS

[1] ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. Análise das demonstrações contábeis em IFRS e CPC: facilitada e sistematizada. São Paulo: Atlas, 2019.

[2] ANDRADE, Adriana; ROSSETTI, José Paschoal. Governança corporativa: fundamentos, desenvolvimento e tendências. 3.ed. São Paulo: Atlas, 2007.

[3] ASSAF NETO, Alexandre. Estrutura e análise de balanços: um enfoque econômico-financeiro. 12. ed. São Paulo: Atlas, 2020.

[4] BARDIN, L. Análise de conteúdo. São Paulo: Edições 70, 2011.

[5] BORDIN, Marina da Silva. Governança corporativa. Porto Alegre: SAGAH, 2017.

[6] BRAGA, Hugo Rocha. Análise das demonstrações financeiras. 2.ed. São Paulo: Editora Atlas, 1982.

[7] CANTO, Lucianne. Governança corporativa. Porto Alegre: SAGAH, 2017.

[8] COLOMBO, Jéfferson Augusto. Governança corporativa. Porto Alegre: SAGAH, 2017.

[9] GIACOMELLI, Giancarlo. Governança corporativa. Porto Alegre: SAGAH, 2017

[10] GIL, Antônio Carlos. Métodos e técnicas de pesquisa social. 6. ed. São Paulo, SP: Atlas, 2008. ISBN 9788522451425.

[11] GONZALEZ, Roberto Sousa. Governança corporativa: o poder de transformação das empresas. São Paulo: Trevisan Editora, 2014.

[12] IUDÍCIBUS, Sérgio de. Contabilidade gerencial: da teoria à prática. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2020.

[13] IUDÍCIBUS, Sérgio de. Análise de balanços. 11. ed. São Paulo: Atlas, 2017.

[14] LAMEIRA, Valdir de Jesus. Governança corporativa. Rio de Janeiro: Forense Universitária, 2001.

[15] LARRATE, Marco. Governança corporativa e remuneração dos gestores. São Paulo: Editora Atlas, 2013.

[16] LINS, Luiz dos Santos; FILHO, José Francisco. Fundamentos e análises das demonstrações contábeis: uma abordagem interativa. São Paulo: Editora Atlas, 2012.

[17] MARION, José Carlos. Análise das demonstrações contábeis. 8. ed. São Paulo: Editora Atlas, 2019.

[18] MARTINS, Eliseu. Análise didática das demonstrações contábeis. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2020.

[19] OLIVEIRA, Djalma de Pinho Rebouças de. Governança corporativa na prática: integrando acionistas, conselho de administração e diretoria executiva na geração de resultados. São Paulo: Atlas, 2006.

[20] PEREIRA, Alexandre Demetrius. Auditoria das demonstrações contábeis: uma abordagem contábil e jurídica. 2. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2018.

[21] PRODANOV, Cleber Cristiano; FREITAS, Ernani Cesar de. Metodologia do trabalho científico: métodos e técnicas da pesquisa e do trabalho acadêmico. 2. ed. Novo Hamburgo, RS: Feevale, 2013. 276 p. ISBN 9788577171583 Disponível em: <http://www.feevale.br/Comum/midias/8807f05a-14d0-4d5b-b1ad-1538f3aef538/E-book%20Metodologia%20do%20Trabalho%20Cientifico.pdf>. Acesso em: 15 mar. 2013.

[22] RIBEIRO, Osni Moura. Estrutura e análise de balanços fácil. 5. ed. São Paulo: Saraiva, 1997.

[23] RUDIO, F. V. Introdução ao projeto de pesquisa científica. Petrópolis: Vozes, 1986.

[24] SHLEIFER, Andrei; VISHNY, Robert. A survey of corporate governance, 1996.

[25] SILVA, Alexandre de Alcântara da. Estrutura, análise e interpretação das demonstrações contábeis. São Paulo: Atlas, 2017.

[26] VERGARA, Sylvia C. Projetos e relatórios de pesquisa em administração. São Paulo: Atlas, 1997.

Capítulo 9

Gestão escolar: Um estudo de multiplos casos sobre a gestão de ativos fixos no setor de ensino

Jose Adagnon Moreira Lima Junior
Paulo Soares Figueiredo

Resumo: Esta pesquisa foca na gestão dos bens patrimoniais nas instituições de ensino públicas e privadas. Tendo como base a literatura da área de gestão e de contabilidade, e também de sistemas de informação, sempre aplicada ao tema específico, e por meio de um estudo de múltiplos casos, analisou-se o estado de maturidade de três instituições do nordeste quanto à Gestão de Ativos Fixos – GAF. Foram efetuadas entrevistas estruturadas com uso de questionário, numa amostra de escolas escolhidas por conveniência. O estudo nesta amostra revelou como é feita a preservação dos ativos fixos nestas empresas, que é típica da GAF de escolas brasileiras, apontando as principais dificuldades enfrentadas pelos agentes responsáveis pela gestão patrimonial e o que se pode fazer para evitar a degradação do patrimônio destas instituições, visando obter uma GAF eficiente e eficaz.

Palavras-chave: gestão da educação, Controle, gestão patrimonial, gestão de ativos fixos, escolas.

1. INTRODUÇÃO

O patrimônio das instituições de ensino é composto pela união dos bens, direitos e obrigações que são representadas de forma monetária. A missão e visão institucional determinam a realização das atividades por meio dos projetos pedagógicos que visam possibilitar que se atinjam a finalidade e os objetivos da instituição.

A credibilidade da instituição perante a comunidade se consolida pela qualidade do ensino, exercendo influência direta na formação da estrutura que é a base material para desenvolver uma educação com mais qualidade. Uma gestão patrimonial eficiente proporciona à instituição uma margem de segurança em relação à probidade administrativa; portando uma boa gestão patrimonial gera bons resultados para instituição.

De fato, a gestão do patrimônio das organizações é fundamental para lhe assegurar condições plenas de funcionamento e sua sobrevivência ao longo do tempo. Compreende o conjunto de processos, metodologias, definições de metas, para que seja realizado de forma coerente o controle do patrimônio de seu patrimônio (NEMMERS, 1997).

Ainda que a gestão patrimonial seja relevante e venha recebendo cada vez mais atenção dos administradores, práticas dessa natureza em instituição de ensino parecem estar ainda pouco consolidadas. Tal situação é problemática considerando-se ainda que muitas dessas instituições vivenciam situação de escassez desses recursos, sobretudo quanto à sua reposição e à atualização.

Para Francischini e Gurgel (2004), três condições importantes devem coexistir para classificar um ativo como fixo ou imobilizado: a) Ter natureza relativamente permanente, tendo em vista que nenhum bem tem vida ilimitada na empresa, pois com o tempo todos sofrem desgaste pelo uso e obsolescência; b) Ser utilizado na operação do negócio; e c) Não ser destinado à venda. A gestão de ativos engloba todos os processos, ferramentas e dados necessários para gerir os ativos eficientemente (NEMMERS, 1997). Portanto, é necessário procurar ter o controle do destino dos bens que foram comprados, o valor unitário, a quantidade solicitada e distribuída, bem como quais foram às últimas aquisições. Isso minimiza os desvios dos bens para outros fins e até mesmo evita perdas e danos que possam ocorrer por falta do acompanhamento adequado.

O conhecimento de medidas preventivas para a manutenção do patrimônio e para elevar a consciência de todos que compõe a instituição, compõe os CHAs (conhecimento, habilidades e atitudes) de gestores de instituições de ensino competentes, pois fazem a ligação entre cuidados com a utilização e cuidados necessários para sua preservação. Para Hua (2007, p. 47), “se nós podemos gerenciar e usar o ativo fixo, podemos salvar os fundos, melhorar a capacidade da escola e elevar o nível de pesquisa e de trabalhos científicos”. Esta afirmação nos remete a acreditar que a qualidade da Gestão de ativos fixos (GAF) pode estar a serviço dos processos de ensino e de aprendizagem, andando lado a lado com esses processos. No que diz respeito à educação, essa crença é ainda muito salutar tendo em vista que crises orçamentárias e de falta de recursos apropriados em termos de quantidade e de qualidade são muito frequentes, o que contribui para que o trabalho pedagógico ocorra em um ambiente menos propício ao aprendizado.

É importante analisar a gestão dos bens patrimoniais no processo de ensino e aprendizagem das instituições de ensino público e privado, para assegurar sua gestão sob os princípios da eficiência e da eficácia. Organizações de ensino sustentáveis tendem a ter sistemas de gestão do patrimônio adequados a suas necessidades e que lhes ofereçam informações para lidar com os desafios externos e internos. Tendem a desempenhar suas funções de modo a alcançar maior eficiência, aumento de produtividade, sempre buscando atingir de modo satisfatório o equilíbrio que permita evitar os gastos desnecessários, os desperdícios, gerindo os bens patrimoniais com o objetivo coloca-los a serviço das exigências do processo educacional.

Este é um estudo de múltiplos casos que tem por objetivo diagnosticar problemas e propor soluções para os desafios evidenciados no diagnóstico efetuado em sistemas de gestão de ativos, um importante componente da gestão de patrimônio, em instituições de ensino fundamental, superior e técnico em Maceió, capital do Estado de Alagoas.

O problema deste estudo é, portanto: “Quais são os procedimentos recomendados de gestão dos bens patrimoniais para instituições de ensino do tipo que está presente na amostra, levando em conta a necessidade de organizar e regularizar o controle físico dos bens institucionais de maneira dinâmica, eficiente e eficaz?”.

O presente estudo tem como objetivo diagnosticar problemas e propor soluções para os desafios evidenciados no diagnóstico efetuado nos sistemas de gestão de ativos fixos em instituições de ensino, visando uma gestão mais eficaz, com base num estudo de diagnóstico das condições atuais da GAF nas instituições pesquisadas, que, pelo conhecimento dos autores, são típicas das condições encontradas no nordeste do Brasil.

2. REVISÃO BIBLIOGRÁFICA

Esta sessão revisa a literatura pertinente, nos tópicos de gestão patrimonial em instituições de ensino em Gestão de patrimônio e melhores práticas em gestão de ativo fixo (GAF), importante componente de sistemas de gestão de patrimônio.

2.1. GESTÃO PATRIMONIAL EM INSTITUIÇÕES DE ENSINO

O aluno é formado em sala de aula, e neste processo, ele precisa ter um bom ambiente, instrumentos avançados e equipamentos funcionando para apoiar as atividades de ensino dos docentes. Para Shah (2014), computadores são vistos como tendo o potencial de fazer uma contribuição significativa para o ensino, a aprendizagem, e administração das escolas.

Nesse novo cenário das instituições de ensino, os sistemas de informação estão sendo utilizados pelas escolas para apoiar uma série de atividades administrativas, incluindo monitorar os bens, emissão de relatórios e gestão financeira. Sistemas de gestão do patrimônio das escolas podem funcionar como suportes para assegurar a manutenção da qualidade do ensino (SAH, 2014).

O uso das tecnologias na gestão educacional é, todavia, um campo relativamente novo, que não só necessita se beneficiar de resultados de estudos aprofundados sobre a utilização de sistemas na gestão de patrimônio nas escolas, mas também sobre seus efeitos sobre processos e resultados (HUA, 2007). A literatura aponta um conjunto de boas práticas, que se ligam a resultados desejados e sustentáveis de instituições que adotam, por exemplo, sistemas de gestão de seu patrimônio, que permitem maior controle dos bens patrimoniais, sua rastreabilidade e otimização do uso em todo seu ciclo de vida.

A gestão de ativos fixos ou imobilizados é um importante componente de sistemas de gestão do patrimônio, constituindo-se no objeto deste trabalho. As instituições e seus gestores são fortalecidos pela implantação de sistemas de gestão de ativos que incorporam várias funções importantes. Cuidar dos bens, planejar o uso dos espaços e dos recursos, providenciar aquisições e gerir a utilização dos equipamentos, são atividades complexas que demandam comprometimento e método e, por isso, tendem a ocupar boa parte de tempo do profissional dedicado à gestão escolar, o que requer conhecimentos sobre o uso e conservação do patrimônio e sobre os processos legais e técnicos que devem ser utilizados. A GAF se inicia com a conscientização de todos os colaboradores sobre o papel dos bens integrantes do ativo imobilizado na manutenção das atividades da organização de ensino (SILVA; FERREIRA, 2006).

2.2. MELHORES PRÁTICAS PARA O ACOMPANHAMENTO DE ATIVOS

A literatura especializada e lições aprendidas ao longo da pesquisa no campo de gestão escolar apontam um conjunto de melhores práticas de GAF. Tais práticas fornecem orientações sobre como alcançar a gestão de ativos fixos, especialmente em instituições de ensino, de forma eficiente.

Visscher, Wild e Fung (2001) apontaram estudos em diversos países que destacam importantes características dos sistemas informatizados na gestão das escolas, a sua implementação, os resultados desta implementação e as implicações para o futuro. Zain, Atan e Idrus (2004) investigaram o impacto do uso das tecnologias de informação e comunicação nas práticas de gestão em escolas na Malásia. A sua análise revelou algumas mudanças positivas, incluindo uma melhor acessibilidade à informação, uma administração mais eficiente e uma maior utilização dos recursos escolares.

Em países em desenvolvimento, em que os recursos são escassos, a implantação de GAF baseada nessas práticas em instituições de ensino, argumenta-se, tem o potencial de trazer um diferencial de qualidade para essas instituições.

A GAF proporciona os registros de toda a movimentação que ocorre dentro e fora da instituição, como forma de garantir o efetivo controle dos bens. Segundo Santos (2012), “em um processo logístico adaptado para a administração patrimonial, os fluxos de informação e físico deverão estar perfeitamente ajustados,

tendo um suporte de informática, leitora ótica código de barras, no intuito de racionalizar seus procedimentos".

Às melhores práticas identificadas na revisão de literatura associam-se tarefas gerenciáveis bem definidas, efetivamente implementadas e integradas a uma solução tecnológica de gerenciamento de ativos fixos que leva a um resultado mais preciso e abrangente, podendo aumentar a eficiência da gestão de ativos fixos, economizando tempo e dinheiro, reduzindo riscos e melhorando a precisão dos relatórios financeiros e fiscais.

Segundo Dias (2006), as atividades do setor de patrimônio devem incluir:

- Inscrever o bem no acervo do órgão;
- Efetuar a identificação patrimonial, através de plaquetas fixadas nos bens permanentes;
- Extrair, conferir e encaminhar relatórios ao sistema financeiro;
- Extrair o Termo de Responsabilidade dos bens móveis, para assinatura dos respectivos responsáveis;
- Encaminhar os inventários de bens permanentes ao sistema financeiro;
- Registrar as transferências de bens e as alterações do responsável;
- Instruir processos de baixa de bens permanentes;
- Propor a doação de bens patrimoniais e observar as normas legais;
- Encaminhar e acompanhar a movimentação dos bens permanentes para manutenção.

A gestão de ativos envolve saber quais recursos e equipamentos estão disponíveis, significa o status de cada ativo, se ele está atualmente em armazenamento, em uso ou programado para ser redistribuído. A gestão de ativos demanda que a instituição crie uma base sólida de processos e procedimentos, tendo em vista que a tecnologia tem exclusivamente função de suporte do sistema, na implementação e operação de seus processos, no monitoramento e análise de seus procedimentos, e na melhoria, como um todo, da segurança da informação.

Parte disso envolve a remoção de ativos "fantasmas" - que são ativos que ainda existem nos registros, mas já não são propriedade da empresa. Isso pode ocorrer se o bem tiver sido quebrado, roubado ou vendido, mas não registrado corretamente em seus registros. Isso geralmente ocorre devido ao rastreamento inadequado, seja porque o sistema não é exato ou porque os procedimentos não são suficientemente aplicados.

A seguir são abordadas boas práticas específicas de GAF.

I. GAF COM USO DE SISTEMA INFORMATIZADO

Administrar uma instituição de ensino e reunir departamentos para alcançar a missão é sempre um grande desafio para a direção. Para ter sucesso nas tarefas cotidianas, há uma demanda emergente para modernizar a educação com tecnologias, melhorando a eficiência operacional e permitindo gerenciar a instituição de forma eficaz.

Buscando ajuda na tomada de decisões com eficiência, escolher a melhor tecnologia para gerenciamento de ativos fixos é apenas o começo. Embora a tecnologia seja peça central para a GAF, é preciso estruturar processos e procedimentos para garantir a confiabilidade das informações. Os sistemas informatizados fornecem aos gestores, muito frequentemente, as informações necessárias para administrar as organizações de forma eficiente e eficaz. A satisfação do usuário é uma das medidas mais importantes do sucesso de um sistema informatizado (URBACH; MÜLLER, 2012). Desenvolver um sistema informatizado de gerenciamento de ativos requer investimentos financeiros e tempo. Contudo, as vantagens são imensas, uma vez que o gerenciamento informatizado coloca sob controle os processos de aquisição, de distribuição e de manutenção dos bens da instituição.

II. REALIZANDO O CONTROLE INTERNO E INVENTÁRIOS

Inventário físico representa um procedimento de controle que visa apurar as responsabilidades das pessoas que custodiam os bens da empresa. Esse procedimento é executado pela contagem física dos bens e confronto do resultado com os registros (ALMEIDA, 2007). Por meio das atividades de monitoramento consegue-se verificar inconsistências dos processos, ou implicações relevantes que mereçam ser enfrentadas com medidas corretivas. "Os inventários visam confrontar a realidade física dos estoques, em determinado momento, com os registros contábeis correspondentes nesse mesmo momento" (VIANA, 2010, p. 381).

III. CENTRALIZAÇÃO DA GAF

A GAF descentralizada pode levar a resultados negativos, incluindo ativos fantasmas, dados incompletos, informações imprecisas e a incapacidade da tomada de decisão. Algumas vantagens da centralização da GAF são:

- Permite a realocação efetiva de ativos para minimizar as compras desnecessárias;
- Oferece economias imediatas, tanto no tempo gasto quanto no custo associado ao processo de rastreamento, fazendo auditorias mais frequentes uma proposição viável;
- Promove um uso muito mais eficiente dos recursos e facilita a gestão efetiva dos ativos;
- Permite que arquivos e documentos armazenados, como fotografias, e-mails, ordens de compra, etc., sejam vinculados aos registros de ativos.

IV. A TECNOLOGIA DE CÓDIGOS DE BARRAS

A finalidade do emplacamento de bens patrimoniais é a atribuição de critérios para colocação de plaquetas de identificação de bens, tendo em vista não ferir a estética dos mesmos. A codificação de barras de ativos pode realmente ajudar a transformar o processo de rastreamento de ativos, permitindo melhorar significativamente a precisão do registro de ativos fixos (SEVERO FILHO, 2006).

Atualmente há muitas opções para a entrada de dados nos sistemas informatizados, como reconhecimento óptico, sensores de marca e o mais conhecido de todos, que é o código de barras. Os códigos de barras apresentam são o seu baixo custo e menor tempo de implantação, fácil utilização, uso de equipamentos compactos e alta velocidade na captura de dados (FRANCISCHINI; GURGEL, 2004). Já Santos (2012, p. 321) diz que "as vantagens da utilização do código de barras estão relacionadas com a sua aplicação e as facilidades incorporadas nos sistemas de computação que gerenciam diversas operações nas empresas".

3. MÉTODO

Esta pesquisa tem foco nos aspectos relacionados às práticas de Gestão de Ativos Fixos em instituições de ensino brasileiras, com uma amostra de escolas situadas na cidade de Maceió. O estudo é baseado em múltiplos casos (YIN, 2001), ou seja, procura diagnosticar um problema específico numa situação também específica, com o fim de atingir uma relevância prática dos resultados. Yin (2005) admite que o estudo de casos múltiplos possibilita conclusões analíticas mais contundentes. O estudo é de natureza exploratória, e pode-se afirmar que constitui um primeiro esforço em diagnosticar a GAF no setor específico de serviços que foi escolhido.

Elaborou-se o questionário para coleta de dados, que foi submetido a um pré-teste, para identificar problemas e ajustar, com nove alunos do mestrado acadêmico do SENAI. Como resultado deste pré-teste, o questionário, as suas questões ficaram mais claras, mais enxutas e mais focadas, facilitando o entendimento e reduzindo o tempo médio de resposta.

Os questionários foram aplicados de modo presencial por um dos autores deste artigo, em entrevistas estruturadas, consumindo em média 45 minutos, e respondidos pelos responsáveis pelo patrimônio de instituições de ensino selecionadas com base em critérios de conveniência (variação ou diversidade) e de acessibilidade da cidade de Maceió. Todas as instituições concordaram que seus nomes fossem divulgados no estudo, e forneceram autorização formal. Os procedimentos adotados de gestão de ativos das instituições pesquisadas foram observados, assim como analisados seus documentos e seus sistemas informatizados relativos a ativos fíxos.

As características básicas da amostra são:

Caso 1: Escola Estadual Professor Theotônio Vilela Brandão	
 Figura 1: Escola Estadual	Escola estadual que acolhe um alunado que vai desde a 1ª série a 3ª série do ensino médio, composto por 1.620 alunos, e está localizada no bairro de Santo Eduardo de Maceió. Possui 97 funcionários, 18 salas de aulas, sala de diretoria, sala de professores, secretaria escolar, laboratório de informática, laboratório de ciências, quadra de esportes, biblioteca, sala de leitura, banheiros e área de convivência. Seus equipamentos são computadores administrativos, computadores para alunos, TV, copiadora, aparelhos e caixas de som, impressoras, aparelhos de multimídia/DVD, projetores, condicionadores de ar, bebedouros e equipamentos para uso em laboratórios.
Caso 2: Centro de Formação Gustavo Paiva, do SENAI	
 Figura 2: Escola Profissionalizante	Atua com formação profissional e é a maior unidade de ensino do sistema S em Alagoas, atendendo 1.320 alunos. Conta com ampla área física para atender os cursos de Eletricidade, Instrumentação, Alimentos, Logística, Metrologia, Gestão, Artes Gráficas, Refrigeração, Instrumentação, Metalmecânica, Automotiva, Solda, Caldeiraria, Construção Civil, Segurança, Eletrônica, Informática. Possui 20 salas de aulas, 10 oficinas, 13 laboratórios, sala de professores, recepção, secretaria escolar, sala de direção, ambientes para as coordenações de educação e administrativa, auditório, copa, refeitórios, sala de manutenção, almoxarifado, cantina, núcleo de inspeção veicular e sanitária.
Caso 3: Faculdade Maurício de Nassau	
 Figura 3: Universidade	Presente em Maceió há oito anos, está localizada na zona urbana, oferecendo graduações nas áreas de exatas e humanas, além de graduações em cursos tecnológicos. Funciona em dois turnos. A estrutura física do prédio é moderna e abriga biblioteca e laboratórios para uso no decorrer dos cursos, além de salas administrativas (secretaria, sala da direção, coordenação, orientação, comitê pedagógico e de professores), equipadas com aparelhos multimídia de ponta, que servem para auxiliar o processo de graduação de todos os alunos.

Nas três instituições, buscou-se diagnosticar o sistema de gerenciamento de ativos de cada uma, assim como os impactos causados pelo mesmo. A análise dos dados, segundo Yin (2001), consiste no exame, categorização, classificação ou mesmo na recombinação das evidências conforme proposições iniciais do estudo. Os dados revelaram como o controle dos ativos fixos é feito nas instituições pesquisadas e as principais dificuldades a serem enfrentadas pelos agentes responsáveis pela gestão patrimonial. Posteriormente, formas de mitigar os problemas encontrados à luz das boas práticas de gestão de ativos registradas na revisão de literatura foram propostas.

4. RESULTADOS E DISCUSSÃO

A análise da prática de gestão de ativos nas instituições pesquisadas revelou lacunas nos processos utilizados que evidenciam não apenas conhecimento limitado sobre gestão de ativos, mas também, muito provavelmente falta de prioridade no sistema de gestão de cada escola pesquisada. Não há metas claras e em alguns casos, nenhum treinamento, nenhum plano de risco real, e é possível identificar a falta de dados, técnicas e recursos financeiros.

De maneira geral as escolas não dispõem da formalização de uma política geral para a gestão do patrimônio. Pode-se detectar, em todas elas, a existência de uma área que controla os bens ligados à administração, como móveis e equipamentos, porém de forma isolada, não estando este controle inserido em um contexto gerencial mais amplo.

Dentre os principais problemas e dificuldades para o desempenho das funções podem ser detectados: falta de recursos, falta de respeitabilidade e falta de importância dada pelas instituições à área patrimonial.

A pesquisa demonstrou que as instituições de ensino estudadas têm dado pouca relevância à gestão patrimonial, o que pode representar uma ineficiente utilização dos bens. Foi possível identificar dificuldades para cuidar do patrimônio, planejar o uso dos espaços e dos recursos, providenciar reparos ou reposição de bens materiais e manter esses ativos atualizados e em quantidade suficiente para atender as demandas internas de áreas-fim e de áreas-meio.

As três instituições pesquisadas apresentam lacunas variadas em termos de sistema de gestão de ativos. Surpreende que duas das três instituições pesquisadas ainda usem um sistema manual de registro em um "caderno de bens" para registrar compras, organizado pelo nome do bem e sua identificação patrimonial.

A seguir será apresentado de forma descritiva o diagnóstico de como as tais instituições conduzem a gestão e o controle do seu patrimônio, revelando como é feita a preservação do mesmo e as principais dificuldades enfrentadas pelos agentes responsáveis pela gestão patrimonial.

5. ESCOLA ESTADUAL PROFESSOR THEOTÔNIO VILELA BRANDÃO

O conceito de valor de um bem em uma organização é relativamente complexo, o que torna a avaliação difícil e muitas vezes subjetiva. Na área pública, valor e avaliação representam ainda maior complexidade para o seu entendimento, e isso se observou na escola pesquisada. Na unidade, a responsabilidade pela GAF é de um servidor técnico administrativo, geralmente nomeado por portaria e que está subordinado a um gestor de patrimônio da Secretaria Estadual de Educação – SEDUC.

5.1. TECNOLOGIAS E SISTEMAS

Segundo o responsável pelo setor patrimonial da Escola Estadual Professor Theotônio Vilela Brandão, um sistema de Patrimônio foi desenvolvido em 2014 pelo próprio estado e até o momento, devido à necessidade de alguns ajustes, não foi disponibilizado para escolas e seu uso é feito apenas na Secretaria Estadual de Educação.

De acordo com o mesmo funcionário, na escola pesquisada, o controle interno é realizado apenas por meio de registro dos bens em um livro de patrimônio que especifica o número total de cada um desses bens por setor. Para o entrevistado, a gestão do patrimônio público é bastante diferente do privado, devido à falta de recursos e também devido à falta de comprometimento e de conhecimento das normas de utilização dos bens por parte dos usuários. Ainda em sua opinião, muitas coisas não se aplicam e o descaso com o patrimônio público é grande; não se conhece o que se tem na sua totalidade, dificultando o controle e a gestão dos bens.

5.2. PRINCIPAIS DIFICULDADES

Observou-se que não há um controle adequado dos bens; suas entradas, empréstimos e saídas apresentam inúmeras falhas nos processos, o que, conforme pesquisas bibliográficas realizada, tendem a acarretar inúmeros prejuízos operacionais e, sobretudo, financeiros, pois os bens patrimoniais representam capital investido e, portanto, devem ser controlados a fim de se evitar prejuízos.

Falta um sistema de gestão do patrimônio que liste o que a escola possui em termos de instalações físicas, mobiliário, materiais de laboratório, equipamentos eletrônicos, livros didáticos, e também dados como data de aquisição, localização, manutenções previstas e realizadas, vida útil, depreciação, etc. Dessa forma, pode-se destacar a falta de planejamento e subestimação da atividade, que na Unidade de Ensino pesquisada não recebe a devida importância.

Outros problemas detectados que impedem o controle dos ativos são:

- Falta de padronização nas descrições de bens;
- Falta de uniformidade na nomenclatura utilizada;
- Falta de coleta de informações para avaliação contábil;
- Ausência de identificação dos bens, além da falta de critério de identificação dos materiais;
- Ausência de um controle individualizado, bens em poder de terceiros ou que foram levados para executar algum trabalho externo, acabam ficando esquecidos e são frequentes os casos de perdas e roubos.

As taxas de perda foram altas ou, pelo menos, estimadas como altas, pelo entrevistado, porque ninguém poderia rastrear exatamente o que se perdeu em relação ao que simplesmente se mudou para outro local da escola.

Para o diretor da instituição pesquisada, quando não se tem controle, não há como saber o que está sendo furtado, nem mensurar o montante total das perdas. O entrevistado complementou, relatando que a ausência de ações de manutenção e controle de utilização e também a falta de conscientização dos usuários têm comprometido o tempo de utilização, diminuindo consideravelmente a vida útil dos equipamentos. Além disso, na pesquisa foi possível identificar que o patrimônio físico é o que mais sofre depreciação: carteiras, quadros, computadores, equipamentos multimídias. Para o agente de manutenção, a instituição não conhece a totalidade dos bens imóveis que integram o seu patrimônio e sofre as consequências decorrentes; a situação é agravada pela falta de recursos tecnológicos e de pessoal. A mesma opinião é compartilhada pelo diretor da escola que relatou os desafios para o controle de ativos fixos incluem a falta de inventários, ferramentas e recursos inadequados para manter inventários precisos.

Com o rastreamento realizado manualmente, para o agente de manutenção, a verificação de ativos pode levar horas, especialmente se forem necessários detalhes, propende a erros e praticamente não há como identificar antes e não há como saber quem cometeu os erros, quando eles ocorreram e como eles aconteceram.

Quanto à equipe de trabalho na gestão patrimonial, o quantitativo de servidores capacitados para a gestão de bens imóveis sob sua responsabilidade é insuficiente, bem como inexiste um quadro próprio nesta área.

6. CENTRO DE FORMAÇÃO PROFISSIONAL GUSTAVO PAIVA

A Unidade do SENAI diferencia-se das demais por possuir um setor responsável pelo recebimento dos bens, chamado depósito central. Após o recebimento do bem, um funcionário desse setor executa sua incorporação e posteriormente o envia para a unidade de ensino solicitante.

Na unidade de ensino, a responsabilidade pelo bem é da Coordenação Administrativa e de um funcionário indicado pelo gestor que atuará como elemento de ligação entre a unidade e o setor de patrimônio,

ficando como responsável por conduzir o acompanhamento das atividades de gestão do patrimônio de forma adequada em todos os setores da instituição.

6.1. TECNOLOGIAS E SISTEMAS

O sistema utilizado pela Unidade do SENAI é o PatriRP da Riopro informática. Na análise do responsável pelo patrimônio do SENAI, o software possui funcionalidades que facilitam e atendem parcialmente, tanto a realização de inventário físico quanto a de avaliação de bens. O entrevistado destacou os recursos do sistema para registros da movimentação e depreciação, atualizado de acordo com as leis 11.638 e 12.973.

Para o agente responsável pelo setor de patrimônio, o sistema oferece os requisitos necessários para a gestão patrimonial, contudo problemas e dificuldades aparecem no cotidiano; como exemplo, ele citou que o sistema não oferece a opção para os usuários realizarem as solicitações de movimentações de bens entre setores, forçando que o procedimento seja registrado formulários em papel e enviado para o setor de patrimônio, o que leva comumente a movimentações sem registros e conhecimento do setor.

No SENAI, a aquisição de bens é realizada pelo setor de compras. Nesse setor, os bens são codificados por meio de conta contábil permanente. Posteriormente, são identificados pelo setor de patrimônio. A identificação é realizada mensalmente através de lançamentos no sistema e etiquetas contendo numeração são aplicadas ao bem material.

As baixas e alienações devem ser autorizadas pelos responsáveis, devendo o setor de patrimônio analisar se os bens estão sem condições de uso, obsoletos ou inservíveis, atualizar o sistema transferindo-os para um local chamado “bens a baixar” e realizar o recolhimento na área solicitante.

6.2. PRINCIPAIS DIFICULDADES

Após a realização de várias entrevistas com os responsáveis pela gestão do patrimônio, na unidade de ensino pesquisada, foi identificado como principal problema o descaso dos usuários para com as etapas de movimentação de bens entre os ambientes da instituição ou entre as unidades operacionais que compõem o SENAI Alagoas.

Para o agente patrimonial, a falta de conhecimento dos procedimentos e instruções referentes aos aspectos do controle interno de bens é o maior desafio enfrentado pelo setor. O entrevistado também relatou que a distribuição pulverizada dos bens em muitos ambientes e com uma equipe de patrimônio com número insuficiente de colaboradores para a realização do controle, dificultam a gestão.

Foi identificado que a existência de informações conflitantes sobre a localização de determinado bem móvel é rotineira. Apesar de o sistema realizar a rastreabilidade do patrimônio, nem sempre as informações disponíveis no sistema correspondem com a realidade.

Conforme informado durante as entrevistas, determinado bem móvel só pode ser movimentado com a autorização do setor que controla o patrimônio da instituição. No entanto, é comum que na aquisição de bens destinados a uma área da instituição, os mesmos serem encontrados em outros ambientes, assim como a movimentação não autorizada de bens e, até mesmo, o desfazimento de determinados materiais, gerando inclusive prejuízos financeiros à instituição.

Para saída do bem para manutenção, não existe controle via sistema. Cada responsável pelo setor realiza o processo de envio do equipamento para manutenção externa, mantendo o registro de saída do bem através de protocolos para apresentação a possíveis visitas do setor de patrimônio ou auditorias.

Para o agente responsável, no entanto, existe um elemento crítico do controle interno, que envolve verificar periodicamente se as informações mostradas no sistema correspondem aos ativos reais relatados para estar lá. Quanto ao cadastro dos bens, foi possível identificar que na unidade pesquisada existiam cadastros, muitas vezes com informações insuficientes para gestão, que não estão, em sua totalidade, adequadamente contabilizados ou regularizados, com informações incompletas e/ou desatualizadas e registros inexistentes.

Um erro comum, identificado na pesquisa, que ocorre devido a não existência de controle, foi à presença de bens no sistema que não existem mais nas áreas, porque foram transferidos para o depósito central e acabam sendo esquecidos até se tornarem obsoletos.

O sistema de identificação patrimonial utilizado pela instituição apresenta fragilidade, pois percebe-se que existem muitos bens que tiveram a etiqueta violada, duplicidade de cadastros, o que dificulta o controle dos bens pertencentes à entidade.

Apesar da instituição utilizar um sistema de controle patrimonial, as principais necessidades atuais relativas à GAF são: reavaliação de todos os bens imóveis, que, de acordo com os entrevistados, se encontram imprecisamente avaliados; conciliação dos registros existentes no cadastro do sistema com o ambiente auditado e a contabilidade; eliminação de arquivos em papel ainda existentes, fora do ambiente informatizado; melhorias da comunicação interna e externa; agilização da obtenção da identificação do bem adquirido (etiquetamento), o que muitas vezes demanda ir várias vezes ao mesmo local; especificação mais precisa na indicação dos responsáveis pelo bem e do local para onde deve ir o bem para evitar a emissão várias vezes do termo de responsabilidade; correção dos dados de termos de responsabilidade que não correspondem à realidade; treinamento nas rotinas das rotinas, atividades e procedimentos para o gerenciamento da administração patrimonial para superar dúvidas existentes atualmente.

7. UNINASSAU

A Seção de Controle do Patrimônio faz parte da Coordenadoria de Ensino Superior, local onde foram colhidos os dados deste estudo na Uninassau. Existem cinco funcionários no setor e cabe a eles controlar o patrimônio, orientar e promover a execução das atividades pertinentes ao cadastramento e administração patrimonial dos bens móveis e imóveis pertencentes à universidade, bem como executar as demais ações inerentes à sua área de atuação. Na instituição, a aquisição de bens é realizada conforme os requisitos determinados pelo MEC; uma solicitação de compras é encaminhada para a matriz, localizada em Recife – PE.

7.1. TECNOLOGIAS E SISTEMAS

Para o responsável pela gestão da unidade de ensino, o *software* utilizado possui funcionalidades que facilitam muito, tanto a realização de inventário físico quanto a de avaliação de bens. O software tem como principais recursos para gestão do patrimônio, a definição da alocação dos bens em determinada área e a definição de responsabilidades pela guarda, utilização, conservação e controle dos bens perante a organização.

A unidade de ensino pesquisada adotou um software “pronto”, desenvolvido pela empresa TOTVS, responsável por cuidar de todas as operações diárias, desde o faturamento até o balanço contábil, de compras a fluxo de caixa, de inventário de estoque a controle do maquinário, enfim, todo o trabalho administrativo e operacional feito na instituição.

Foi possível constatar que todos os bens são divididos por áreas, departamentos e responsáveis. Esta divisão é feita para gerar um maior controle, visto que é possível saber com exatidão quais bens pertencem a um determinado departamento, unidade ou mesmo quem é o responsável por determinado bem. A operação de entrada é realizada no sistema através do tombamento, as alocações internas são realizadas através da transferência e da movimentação, mediante a solicitação do usuário.

A instituição utiliza a afixação da plaqueta preferencialmente logo após o processo de aquisição e recebimento dos bens, sendo executada pelo responsável pelo controle patrimonial na unidade. Os termos de responsabilidade são emitidos pelo Setor de Patrimônio, em três vias, e assinados pelo responsável pela guarda e conservação do bem. Uma via é arquivada na seção de patrimônio da Unidade, uma fica com o solicitante e outra com a direção da instituição.

7.2. PRINCIPAIS DIFICULDADES

Na instituição pesquisada, foram apresentadas como principais dificuldades:

- O sistema não permite controlar o prazo para devolução de bens que foram emprestados ou cedidos, não existe uma maneira de notificação automática para o usuário quando este prazo expira;
- O número de pessoas do setor é reduzido, não permitindo acompanhar o estado de conservação dos bens para observar a sua integridade física.
- Presença de bens desaparecidos na listagem dos ativos – total ou parcial – gerando um "recurso fantasma".
- Movimentações não registradas e não autorizadas de bens, contrariando a norma que estabelece que a movimentação só pode ocorrer quando autorizada e registrada.
- Furto, depredação ou qualquer outro sinistro, deveria de imediato ser comunicado ao setor de patrimônio, mas isso não ocorre e o problema é identificado apenas nas auditorias, que acontecem de 4 em 4 meses;
- O sistema não possui uma solicitação para realização de manutenção de um bem. Atualmente isso é realizado de forma manual, via formulário.

8. RESULTADOS CRUZADOS

As tabelas seguintes ilustram as dificuldades idênticas encontradas nas instituições pesquisadas e os diferentes níveis de maturidade de seus sistemas de gestão de ativos.

Quadro 1 - Principais dificuldades por escola

Principais Dificuldades	Escola 01	Escola 02	Escola 03
Ausência de recursos tecnológicos	X		
Falta de identificação em um bem ¿	X	X	X
Falta de uniformidade na nomenclatura de registro	X	X	
Movimentações sem registros	X	X	X
Desaparecimento – total ou parcial – de bens	X	X	X

No quadro 1, é possível constatar que na escola 1 não há um sistema de controle dos bens patrimoniais que faça o registro, a identificação, classificação, controle de movimentação ou transferência dos bens, em outras palavras, que seja possível fazer a gestão do patrimônio desde sua entrada até a devida baixa ou alienação. Foi possível constatar que ocorreram nas três instituições movimentações sem registro e sem conhecimento do setor de patrimônio, provocando a divergência entre a localização real dos bens e a que consta no relatório de cadastro.

Desde a fase de identificação, cadastro e de inspeção do bem, percebem-se inconformidades nas rotinas do setor de patrimônio, gerando a falta de identificação e uniformidade na nomenclatura, além da ausência parcial ou total de um bem.

Quadro 2 – Funcionalidade do sistema por escola

Funcionalidade do Sistema	Escola 01	Escola 02	Escola 03
Cadastro detalhado dos bens		X	X
Cadastro com anexos digitalizados			
Controle de empréstimo com prazo de devolução			
Solicitação para realização de manutenção			
Cálculo individualizado de depreciação		X	X
Permitir acesso remoto			
Emissão de relatórios gerenciais		X	X

Analisando o quadro 2 constata-se que os sistemas utilizados pelas instituições dos casos 2 e 3 não possuem recursos para controle de empréstimo com prazo de devolução e solicitação para realização de manutenção de um bem. Constata-se ainda que o sistema demonstra certa eficiência nas atividades relacionadas com a incorporação, emissão do termo de responsabilidade, e emissão de relatórios.

Quadro 03 – Setor de patrimônio por escola

Setor de Patrimônio	Escola 1	Escola 2	Escola 3
Há rapidez na localização de todos os bens do patrimônio			
Há termo de responsabilidade para registrar o setor e responsáveis		X	X
É feito histórico (registro) de movimentações de AF		X	X
Auditorias são realizadas frequentemente			
Há procedimentos e instruções referentes ao controle dos bens			

No quadro 03, há evidência para afirmar que existe dificuldade para localização rápida de bens e para localizar registros do histórico de movimentação dos mesmos. Entre as dificuldades enfrentadas destacam-se os vários ambientes e o volume elevado de itens. Isto gera uma necessidade de serem criados procedimentos de rotina de GAF padronizados, e maior frequência nas auditorias de acompanhamento como forma de evitar transtornos à administração e prejuízos à Instituição.

Quadro 4 – quantidade de funcionários do setor de patrimônio por escola

Setor de Patrimônio	Escola 1	Escola 2	Escola 3
Quantidade de funcionários	1	3	3

Considerando o tamanho das instituições e a quantidade de pessoal lotada nos setores, é possível observar que o quantitativo de pessoal é insuficiente para que todas as atividades pelas quais os setores de patrimônio são responsáveis sejam realizadas com eficiência, ou seja, os setores são sobrecarregados. A confrontação dos resultados das três escolas registrados nos quadros 2, 3, e 4 sugere que a Unidade da Uninassau é a mais avançada em termos de práticas de gestão de ativos, seguindo-se a unidade do SENAI. A escola estadual é a que se apresenta menos desenvolvida em termos de gestão de ativos fixos.

8.1. DISCUSSÃO

As instituições de ensino são formadas por uma grande quantidade de bens patrimoniais; são computadores, projetores, equipamentos didáticos, mesas, cadeiras, entre outros. Para lidar com esta complexidade, o investimento em um sistema informatizado mostra-se extremamente útil, permitindo gerar melhores informações aos gerentes, auxiliando na tomada de decisão.

Ao implantar soluções para GAF, utilizar único sistema centralizado apresenta grandes vantagens para o gerenciamento e controle, fornecendo uma única fonte a partir da qual os gestores podem monitorar, rastrear ativos e obter acesso quase instantâneo a dados relevantes. Contribui de forma mais eficiente, reduzindo a dependência de vários funcionários e simplificando as operações de gestão.

É importante o bom uso dos recursos materiais. Para isso sugere-se instruir os alunos a zelarem pelo espaço físico e pelo material que lhes é fornecido. Neste sentido, Luck (2009) afirma que:

> A gestão do patrimônio material escolar deve merecer uma atenção educacional, na medida em que não apenas se observe o bom uso dos bens disponíveis para subsidiar e enriquecer as experiências de aprendizagens, torná-las mais efetivas e dinâmicas, como também para construir uma cultura escolar e formação de valores relacionados ao respeito aos bens públicos, ao uso correto e adequado dos mesmos, associados à sua conservação e manutenção.

Em virtude dos problemas encontrados em relação às falhas na gestão de patrimônio das instituições pesquisadas, esta pesquisa propõe um método complementar, a fim de minimizar, ou até mesmo solucionar, tais problemas. Tal solução sugere implantar uma política de gerenciamento e a utilização adicional de um sistema informatizado.

A necessidade de registrar e gerenciar ativos a partir de um sistema informatizado já foi indicada neste trabalho. A maioria dos sistemas de gerenciamento de ativos possui alguma capacidade para registrar, detalhar automaticamente os registros lançados e extrair relatórios gerenciais, representando uma economia de tempo significativa. Essas atividades quando desenvolvidas de maneira isolada fora de um contexto sistêmico e constituídas com pouco poder para tomadas de decisão, torna a gestão patrimonial empobrecida, diante da importância que o patrimônio representa. Controlar informações de ativos fixos e extrair os dados necessários para fins de conformidade e relatórios podem muitas vezes vir com muitos desafios. Esses obstáculos podem ser causados pela falta de um sistema de gerenciamento de ativos que funcione corretamente ou pela necessidade de atualização de processos.

As instituições de ensino precisam avaliar a necessidade de adequação da tecnologia a atividade de gestão. Um novo Sistema informatizado pode melhorar a precisão das informações, proporcionando maior eficiência da GAF, contribuindo para tornar esta tarefa menos árdua, tornando o acompanhamento mais conveniente e mais preciso. "... o objetivo de usar os sistemas de informação é a criação de um ambiente empresarial em que as informações sejam confiáveis e possam fluir na estrutura organizacional" (BATISTA, 2004, p. 39).

Quando se concentram em fornecer informação e apoio à tomada de decisão eficaz pelos gerentes, sistemas de informação são denominados de sistemas de apoio gerencial (O'BRIEN, 2002, p. 29). Os sistemas de informação gerencial segundo Stair (1998), resultam em vantagem competitiva para a empresa, pois um SIG deve ser desenvolvido de forma a dar apoio às metas da organização.

9.CONCLUSÃO

Neste trabalho, por meio de um estudo de múltiplos casos, se coloca em evidência a importância da gestão de ativos fixos em instituição de ensino, pois esta é uma atividade que potencialmente traz ganhos significativos à essas instituições, auxiliando no planejamento de custos, na redução de gastos e na redução da depreciação. Em muitas das escolas pesquisadas, havia problemas graves e muita ineficiência e ineficácia na GAF. O artigo contribui para a literatura que é focada em GAF de instituições de ensino, ao sugerir maneiras de contornar ou solucionar estes desafios, que são típicos de instituições de ensino brasileiras.

O investimento em um sistema informatizado e centralizado de controle patrimonial é relevante para assegurar a gestão das informações na instituição e, ao mesmo tempo, automatizar processos manuais e garantir uma maior eficiência e vantagens que vão além da redução de custos.

A gestão de ativos deve tornar-se parte da cultura da instituição. É fundamental para o planejamento eficaz e precisa ser reconhecido como tal. Não é algo a ser feito apenas para cumprir a legislação. Os administradores de escolas precisam ter conhecimento dos processos que envolvem a GAF, e a razão por que é importante, se tornando numa mudança de mentalidade.

Os estudos nesta área ou nessa temática são raros na literatura e pelo que foi mostrado nos três estudos de caso, existe um potencial muito grande de melhoria na gestão de ensino, neste aspecto, no Brasil,. Portanto, espera-se que este estudo seja útil tanto para pesquisadores da área de gestão quanto para gerentes que desejam melhorar suas práticas de gestão patrimonial.

Essa é uma pesquisa baseada em um pequeno número de empresas estudadas com a técnica de estudo de caso. Estudos com ampla amostra são necessários para que um diagnóstico mais preciso e generalizável seja obtido. Sugere-se a realização de estudos baseados em amostra ampla e com questionários a serem enviados e preenchidos de forma remota, para que se tenha uma ideia mais precisa da problemática e do potencial de melhoria para as práticas no setor.

REFERÊNCIAS

[1] ALMEIDA, Marcelo Cavalcante. Auditoria: um curso moderno e completo. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

[2] BATISTA, Emerson de Oliveira. Sistemas de Informação: o uso consciente da tecnologia para gerenciamento. São Paulo: Saraiva, 2004.

[3] CORREIA, Wilza Claudia Vaz. Manual Gestão de Patrimônio. Disponível em: <http://novo.swapi.com.br/userfiles/controle_interno/downloads/MANUAL_GESTAO_DE_PATRIMONIO_-_SEMCI2009.ppt >. Acesso em: 20 ago. 2009.

[4] DIAS, Alexandra F. da Silva. Gestão Patrimonial na Administração Pública Estadual. 2006. Disponível:<http://www3.sef.sc.gov.br/controle_interno2/orientacoes_contabeis/seminariodcog/manual/pat.pdf>. Acesso em: 17 nov. 2016.

[5] FRANCISCHINI, Paulino G.; GURGEL, Floriano do Amaral. Administração de materiais e do patrimônio. São Paulo: Pioneira Thomson, 2004.

[6] HUA, G. E. Discussion on effective approaches of universities fixed assets management. Canadian Social Science, Québec, v. 3, n. 5, p. 46-50, 5 out. 2007. Disponível em: <http://www.cscanada.net/index.php/css/article/download/j.css.1923669720070305.008/452>. Acesso em: 17 nov. 2016.

[7] LUCK, Heloisa. Dimensões de gestão escolar e suas competências. Curitiba: Positivo, 2009.

[8] NEMMERS, Charles. Transportation Asset Management. Public Roads, v. 61, n. 1, jul./aug. 1997. Disponível em: <https://www.fhwa.dot.gov/publications/publicroads/97july/tam.cfm>. Acesso em: 12 fev. 2017.

[9] O´BRIEN, James A. Sistemas de informação e as decisões gerenciais na era da internet. São Paulo: Saraiva, 2002.

[10] SANTOS, Gerson dos. Gestão patrimonial. 4. ed. Florianópolis: Secco, 2012.

[11] SEVERO FILHO, João. Administração de logística integrada: materiais, PCP e marketing. 2ª ed. Rio de Janeiro: E-papers, 2006.

[12] SILVA, E. P; FERREIRA, A. A. Gestão eficiente do ativo imobilizado e seus reflexos dentro de uma organização. Revista Científica Eletrônica de Ciências Contábeis, Garça, v. 4, n. 8, out. 2006.

[13] SHAH, Madiha. Impact of management information systems (MIS) on school administration: what the literature says. Procedia-Social and Behavioral Sciences, 116, p. 2799-280, 2014.

[14] STAIR, Ralph M. Princípios de sistemas de informação. Rio de Janeiro: LTC, 1998.

[15] URBACH, N.; MÜLLER, B. The updated DeLonne and McLean model of information systems success. In: DWIVEDI, Yogesh K.; WADE, Michael R.; SCHNEBERGER, Scott L. Information systems theory: explaining and predicting our digital society: Vol. 1. New York: Springer, 2012. p 1-18. Disponível em: <http://dx.doi.org/10.1007/978-1-4419-6108-2>. Acesso em: 11 fev. 2017.

[16] VIANA, João José. Administração de materiais: um enfoque prático. São Paulo: Atlas, 2010.

[17] VISSCHER, A. J.; WILD, P.; FUNG, A. C. Information technology in educational management: synthesis of experience, research and future perspectives on computer-assisted school information systems. Dordrecht: Kluwer Academic Publishers, 2001.

[18] YIN, R. K. Estudo de caso: planejamento e métodos. 2. ed. Porto Alegre: Bookman, 2001.

[19] _____. Estudo de caso: planejamento e métodos. 3. ed. Porto Alegre: Bookman, 2005.

[20] ZAIN, M. Z.; ATAN, H.; IDRUS, R. M. The impact of information and communication technology (ICT) on the management practices of Malaysian Smart Schools. International Journal of Educational Development, v. 24, n. 2, p. 201–211, Mar. 2004.

Capítulo 10

Um plano de negócios para o desenvolvimento de um novo empreendimento: O caso do studio e espaço de beleza Self Esteem

Guilherme Fernando Ribeiro
Marya Ryta Alexandre da Costa Alves
Aline dos Santos Soares Heinz
Jéssica Cristina Piveta

Resumo: desses, além de protocolos completos de procedimentos com a estratégia de almejar um público maior. Este trabalho deve como objetivo aplicar os passos apresentados para o desenvolvimento de um plano de negócios. A metodologia do plano de negócios foi baseada no manual do SEBRAE. A análise de mercado foi realizada através de um questionário com perguntas, onde obteve 107 respostas de pessoas interessadas no tema de autoestima. Foi possível concluir através do plano de negócios que o empreendimento é eficaz e viável.

Palavras-Chave: Plano de negócios; Empreendedorismo; Studio de beleza; Autoestima.

1. INTRODUÇÃO

De acordo com Chiavenato (2012) o empreendedor precisa mais do que sorte: precisa de planejamento e uma boa administração sendo que o conhecimento é indispensável, e o Studio e Espaço de Beleza Self Esteem vem com toda essa visão e planejamento.

Diferente do que é visto, e sabendo que o estabelecimento precisa se adequar com o local e o público, o Studio e Espaço de Beleza Self Esteem tem como objetivo atender todo o público independentemente de classe social. Um lugar acessível, aconchegante e que atenda as expectativas de todos é possível através do conhecimento da região, do *marketing*, da administração, um plano de negócios e as inovações constantes. O Brasil ocupa a 13ª posição no *ranking* mundial de empreendedorismo, isso mostra a capacidade e oportunidade em mãos, faltando apenas a administração e o planejamento.

O Studio e Espaço de Beleza Self Esteem vem com um conceito diferencial desde a sua estrutura, fundamento, origem e planejamento.

Realizou-se um levantamento de dados com o tema "autoestima" para homens e mulheres, pois o segmento de saúde, beleza e bem-estar trabalha com imagem pessoal e aceitação. A pesquisa contendo quatro questionários sobre autoestima e como os procedimentos estéticos podem beneficiá-los através da estética, a mesma contou com a participação de 107 pessoas entrevistadas. Com o resultado da pesquisa, e pensando na relação existente entre estética e autoestima, surge o Studio e Espaço de Beleza Self Esteem, onde *Self Esteem* significa *autoestima*.

Segundo Carl Menger (1871), economista austríaco, definiu o empreendedor como "aquele que antecipa uma necessidade futura", ou seja, ter uma ampla visão de um contexto em geral. Ainda, empreendedor é a capacidade de lidar com a incerteza, dizia Frank Knight (1921), por isso o plano de negócios é a base do empreendimento, e aliado àqueles que querem ser empreendedores, o Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas (SEBRAE) visa as Micros e Pequenas Empresas (MPE's) com o plano de negócios e os 7 P's (produto, preço, praça, promoção, processo, prova física/palpabilidade e pessoas). Pode-se ainda acrescentar mais um P, a produtividade.

Diante a pandemia da COVID-19, constatou-se uma queda na economia do mundo todo e diante dessa fase, o número de desempregados aumentaram consideravelmente e junto com ele os empreendedores surgiram. O Brasil chega a 14,4% contra 11,6% de empreendedores do mesmo período do ano passado segundo informações do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE).

Conforme Silva (2014, p. 37), "para vencermos em diversas áreas, quase precisaremos desaprender, muito do que nos foi doutrinado ao longo da vida e nos atrever a manter a esperança em meio ao caos". Essa citação reflete muito o que é um empreendedor: arriscar na incerteza, ver uma solução em diversas contradições, até mesmo em meio a situações conturbadas.

Mediante a pandemia, o mercado de trabalho teve que se reinventar e se adaptar, já que as pessoas estão em um novo cenário de oferta, demanda, e a aceitação. Para isso, são necessárias estratégias eficazes como, por exemplo, usar a tecnologia e inovação ao seu favor.

2. FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1. PLANO DE NEGÓCIOS

Plano de negócios é um documento do SEBRAE que visa os micros e pequenos empreendedores. Quando se fala de plano de negócios, mostra-se a referência base do empreendimento para a realização de abertura de uma empresa, assim, evitando a mortalidade precoce dos empreendimentos. O plano de negócios é elaborado da seguinte forma: sumário executivo, análise de mercado, plano de *marketing*, plano operacional, plano financeiro, construção de cenários, avaliação estratégica e avaliação do plano de negócios.

2.2. A IMPORTÂNCIA DE ELABORAR UM PLANO DE NEGÓCIOS

O plano de negócios é uma ferramenta utilizada para diminuir as incertezas e criar boas estratégias, assim evitando que o porcentual de empresas jovens acabe falindo em menos de 2 anos. Segundo o SEBRAE (2008), o empreendedor precisa ter a mente aberta e uma análise crítica sobre seus clientes para cativá-los e estar sempre em alerta às oportunidades. Dornelas (2008, p. 22) afirma que: "Empreendedorismo é o envolvimento de pessoas e processos que em conjunto levam a transformação de ideias em

oportunidades. E a perfeita implementação destas oportunidades leva à criação de negócios de sucesso". O empreendedor de sucesso é aquele que pensa com cautela, tem atitude de um líder e visão de um administrador.

3. METODOLOGIA

Esta pesquisa se aplica como sendo estudo de caso, que é um estudo detalhado de um ou poucos objetos para seu amplo conhecimento (YIN 2005). Quanto à abordagem, a pesquisa é qualiquantitativa, sendo que Gomes e Araújo (2006) defendem que em administração é comum pesquisas com ambas as abordagens, pois mesmo os dados numéricos possuem uma explicação descritiva que o detalha e o interpreta. Quanto aos seus objetivos, a pesquisa é exploratória e descritiva: exploratória porque faz uso de pesquisa bibliográfica com intuito de entender sobre o uso referente ao plano de negócios, e é também descritiva, pois acrescenta em descrever um cenário estudado, este tipo de pesquisa tem como objetivo principal descrever as características de um determinado problema que se pretende investigar, a fim de entendê-lo (GIL, 2002). No caso desta pesquisa foi usado questionário com público para analisar o mercado. Também foi realizada análise documental por meio do manual de empreendedorismo do SEBRAE.

4. O PLANO DE NEGÓCIOS

4.1. ANÁLISE DE MERCADO

4.1.1. ESTUDO DE CLIENTES

Como a grade do público que o Studio e Espaço de Beleza Self Esteem almeja alcançar é variada, para ter um mix de clientes, uma das estratégias seria a fidelização dos clientes e claro, sempre prestar o atendimento que o cliente precisa. Sendo assim, o bom atendimento se inicia desde as informações básicas, agendamento, até os procedimentos realizados para que assim, os clientes retornem ao estabelecimento através da eficácia e vínculo criado já que o segmento de saúde, beleza e bem-estar cresce frequentemente e se encontra com facilidade na região. Com isso, é importante ressaltar que o diferencial do Studio e Espaço de Beleza Self Esteem é oferecer um mix de procedimentos em uma região estratégica, que atenda várias faixas etárias e tenha preparo de cursos e capacitação de pessoas que irão atender.

O Studio e Espaço de Beleza Self Esteem visa atender clientes de Sinop, localizado no Mato Grosso, Brasil, e também clientes das cidades desta região.

4.1.2. ESTUDOS DE CONCORRENTES

Segundo pesquisas feitas na região, não há um empreendimento com os mesmos mix de procedimentos, mas há segmentos similares, como lista-se no Quadro 1.

Quadro 1 – Análise de concorrentes na segmentação de saúde, beleza e bem-estar

Concorrentes	Segmentação	Localização
Concorrente A	Maquiagem, designer de sobrancelhas	Boa localização
Concorrente B	Todos os tipos de maquiagem e alguns cursos	Boa localização
Concorrente C	Cursos: maquiagem designer de sobrancelhas	Boa localização
Concorrente D	Limpeza de pele	Boa localização

Fonte: Elaborado pelos autores (2021)

4.1.3. FORNECEDORES

A maneira de trabalho com os fornecedores também visa produtos inovadores e de qualidade, além de selecionar àqueles que oferecem o clube de assinatura, no qual produtos diferentes são enviados mensalmente para que a gama de experiência seja ampla. Dessa forma, os produtos serão diferenciados e com o preço mais acessível, sendo esses produtos escolhidos visando a necessidade dos clientes e variando desde maquiagem até o cuidado com a pele.

Outra forma de trabalhar com fornecedores é da maneira mais tradicional no atacado como, por exemplo, os Equipamentos de Proteção Individual (EPI's) como toucas, luvas, lençóis de maca, entre outros. Já os fornecedores de produtos de maquiagem seriam No Beleza – fornecedor de produtos de maquiagens e pincéis, e Toda Linda – fornecedora de maquiagens.

Já os fornecedores de produtos de *designer* de sobrancelha seriam Della & Delle Cosmético e Loja das Sobrancelhas, que fornecem materiais como pinças, réguas, canetas, entre outros.

4.2. PLANO DE *MARKETING*

Na Figura 1, apresenta-se o logotipo desenvolvido para o Studio e Espaço de Beleza Self Esteem.

Fonte: Elaborado pelos autores (2021)

Os produtos serão tanto tangíveis como intangíveis. E os procedimentos que serão realizados no Studio e Espaço de Beleza Self Esteem são: maquiagens, extensões de cílios, *designer* de sobrancelhas e limpezas de pele – visando a qualidade de vida, pensando tanto na beleza quanto na autoestima dos clientes. Também serão realizados cursos de auto maquiagem, maquiagens profissionais e de *designer* de sobrancelhas. Além da capitação, a pessoa aprenderá sobre esses conceitos, sendo assim os produtos intangíveis. A segmentação de produtos tangíveis são as vendas de laços e produtos de rezina, como pingentes, colares, chaveiros e peças exclusivas.

Pretende-se instalar o empreendimento na região do bairro São Cristóvão, em Sinop-MT, caracterizada por ser uma região bem movimentada perto de mercados, escolas e empresas. Atualmente não existe nessa região um empreendimento com mix de procedimentos, somente cabeleireiros, e salão de unhas.

Um cartão fidelidade será feito e entregue aos pacientes, que além de ganhar o procedimento, ganhará um colar ou pingente com a inicial do seu nome. Além disso, o cliente VIP recebe alguns benefícios nos atendimentos e procedimentos, podendo ser eles: cuidados das extensões de cílios – bem como manual de instrução e frascos com escova descartável – contendo sabão neutro. Na Figura 2, apresenta-se o cartão fidelidade a ser entregue aos clientes do Studio e Espaço de Beleza Self Esteem.

Figura 2 – Cartão fidelidade do Studio e Espaço de Beleza Self Esteem

Fonte: Elaborado pelos autores (2021)

Outro benefício está relacionado com a maquiagem que pode ser um frasco de demaquilante, creme, protetor solar, disco para remoção de maquiagem. A limpeza de pele é uma boa opção quando se pensa na fidelização de pacientes podendo eles receberem creme e máscara facial. Os descontos em datas de aniversários dos clientes, e em dias comemorativos, podem ser aplicados, bem como a fidelização por indicação de outros clientes.

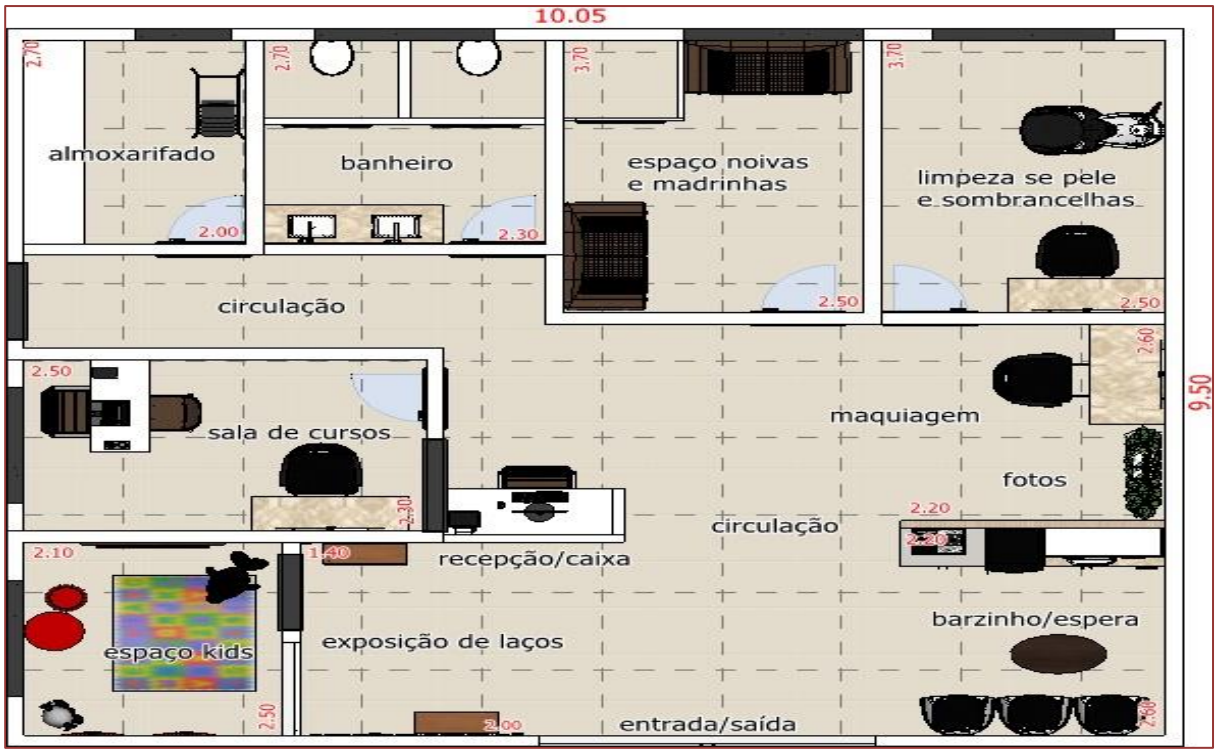
4.3. PLANO OPERACIONAL

O Studio e Espaço de Beleza Self Esteem terá uma "sala do encanto" onde serão realizados os procedimentos das noivas e madrinhas, assim como de formandas. Pensando em todo o conforto dos clientes, e principalmente das noivas, além de combos de desconto o Studio e Espaço de Beleza Self Esteem oferecerá o pacote completo do processo de produção através de parcerias, que cuidam desde o cabelo e fotografias até acessórios, isso será possível através de parceiros e colaboradores.

Como a localização do Studio e Espaço de Beleza Self Esteem ficará próximo de escolas e terá o aperfeiçoamento *kids* (escola de capacitação *kids*) ele contará com um espaço de exposição de laços que se chamará cantinho "Mimos das Crianças" onde terão acessórios infantis e adultos, sendo eles: tiaras, laços, pulseiras, entre outros.

A seguir, na Figura 3, apresenta-se o arranjo físico da estrutura, como pode-se observar na planta baixa (vista superior).

Figura 3 – Planta baixa do escritório, vista superior – *layout* (arranjo físico)

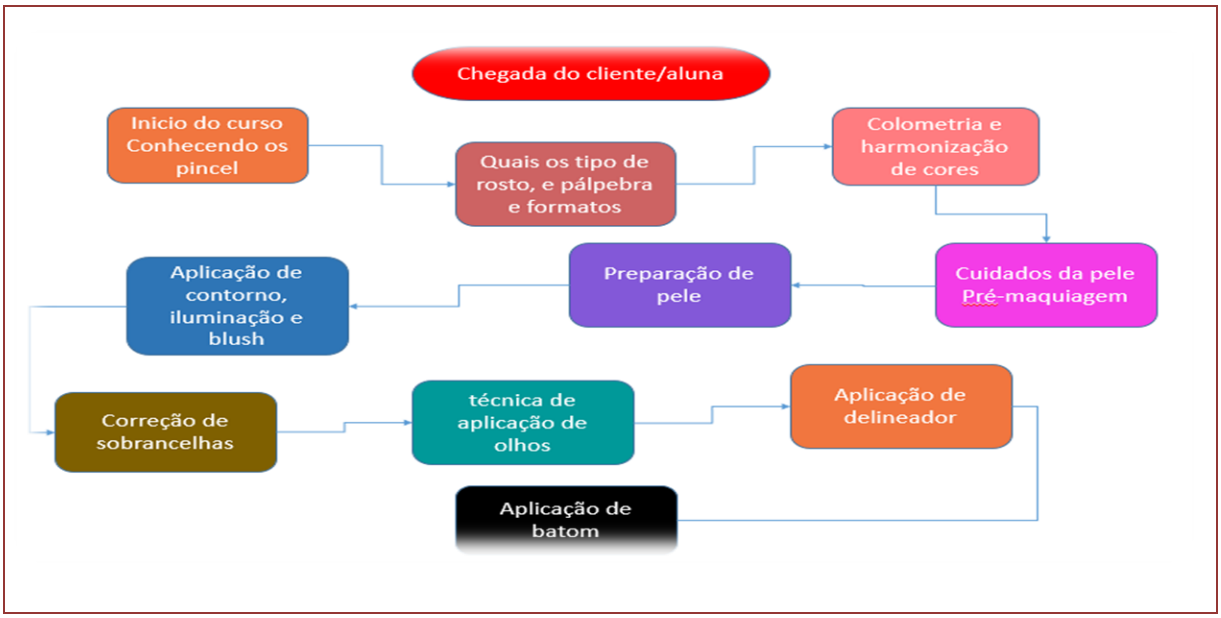


Fonte: Elaborado pelos autores (2021)

O Studio e Espaço de Beleza Self Esteem será organizado e separado em salas para cada tipo de procedimento, como já mencionado anteriormente.

Serão realizados alguns cursos no empreendimento do Studio e Espaço de Beleza Self Esteem, assim, a seguir, apresenta-se no fluxograma da Figura 4 um exemplo das etapas de um curso de auto maquiagem.

Figura 4 – Fluxograma das etapas de realização de curso de auto maquiagem



Fonte: Elaborado pelos autores (2021)

4.4. PLANO FINANCEIRO

4.4.1. ESTIMATIVA DOS INVESTIMENTOS

O investimento total será de, aproximadamente, R$ 13.135,96, sendo contabilizado materiais, equipamentos e máquinas para iniciação do empreendimento e publicidades. Na Tabela 1 demonstra-se uma estimativa de investimentos para iniciação do empreendimento.

Tabela 1 – Investimentos para iniciação do empreendimento

Item	Descrição	Valor total (r$)
1	Materiais para realização de processos de maquiagem	1.745,96
2	Equipamentos (*kits*, bancadas, cadeiras, espelhos)	7.790,00
3	Investimentos pré-operacionais (obras e divulgação)	3.600,00
Total		13.135,96

Fonte: Elaborado pelos autores (2021)

4.4.2. ESTIMATIVA DO FATURAMENTO ANUAL DA EMPRESA

A estimativa de faturamento anual do empreendimento será baseada na quantidade de serviços prestados e valores cobrados pelos mesmos como na projeção o qual apresenta-se na Tabela 2.

Tabela 2 – Estimativa do faturamento anual da empresa

Item	Serviços	Quantidade estimada de venda anual	Valor Unitário (r$)	Valor Total (r$)
1	Extensão de cílios fio a fio	500	100,00	50.000,00
2	Extensão de cílios hibrido	400	120,00	48.000,00
3	Extensão de cílios russo	300	140,00	42.000,00
4	Maquiagem social	200	150,00	30.000,00
5	Maquiagem *clean*	380	130,00	49.400,00
6	Maquiagem *express*	200	100,00	20.000,00
7	Maquiagem noivas (produção completa)	50	4.500,00	225.000,00
8	Maquiagem para noivas	100	380,00	38.000,00
9	*Designer* de sobrancelha simples	300	25,00	75.00,00
10	*Designer* de sobrancelha com henna	750	35,00	26.250,00
11	Limpeza de pele	250	150,00	37.500,00
Total				573.650,00

Fonte: Elaborado pelos autores (2021)

Ou seja, o empreendimento terá, aproximadamente, um faturamento anual de R$ 573.650,00, o que compreende em, aproximadamente, R$ 47.804,17 mensal.

4.4.3. ESTIMATIVA DOS CUSTOS MENSAL COM MÃO DE OBRA

Na Tabela 3, apresenta-se a estimativa dos custos com mão de obra, que será um trabalho em equipe familiar.

Tabela 3 – Estimativa dos custos mensal com mão de obra

Função	Quantidade de Funcionários	Salário mensal (r$)
Designer de sobrancelhas e penteados	1	1.500,00
Pedagoga e auxiliar	1	1.250,0
Financeiro administrativo	1	2.000,00
Total		4.750,00

Fonte: Elaborado pelos autores (2021)

4.4.4. ESTIMATIVA DE CUSTOS FIXOS OPERACIONAIS MENSAIS

Como custos fixos operacionais mensais tem-se: custos com energia elétrica, contador, papelaria, transporte, água, entre outros, conforme detalha-se na Tabela 4.

Tabela 4 – Estimativa de custos fixos operacionais mensais

Item	Descrição	Valor total (r$)
1	Energia elétrica	480,00
2	Água	150,00
3	Salário (Tabela 3)	4.750,00
4	Material de limpeza	300,00
5	Material para escritório	150,00
6	Internet	100,00
Total		5.930,00

Fonte: Elaborado pelos autores (2021)

4.5. CONSTRUÇÃO DE CENÁRIOS

Segundo pesquisas realizadas no Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE), o mês que mais ocorre casamento é dezembro, chegando a ter mais procura dos procedimentos do que no mês das noivas, que é março.

Pensando nesses meses de queda na procura é necessário ter uma estratégia, sendo com preços especiais ou divulgação, dessa maneira com a falta desse público nesses meses, uma opção seria estimular a procura das noivas de casamento no civil.

Seguindo um modelo parecido com o de promoção das noivas de salão, pretende-se realizar a promoção de noivas civil, proporcionando combos e experiências com o dia do "Encanto", que conta com degustação, penteados e maquiagem.

Essas situações, entre outras, podem ocorrer por diversos fatores como a localidade do empreendimento, ou concorrência, e a econômica do mercado, que de maneira direta ou indireta acaba interferindo nos preços de produtos e mão de obra, a superfaturação dos mesmos, o que leva a falta de procura.

Pensando nisso, e como estratégias, com o cenário atual de cursos digitais, seriam realizados os cursos de grupos em plataformas online assim garantindo a biosseguranças e podendo rever quantas vezes for necessária para o aprendizado.

4.6. AVALIAÇÃO ESTRATÉGICA

Por fim, nesta etapa do plano de negócio, é necessário realizar uma Análise SWOT, ou Análise FOFA, que é a abreviação das palavras em inglês: ***S**trengths* (**F**orças), ***W**eaknesses* (**F**raquezas), ***O**pportunities* (**O**portunidades) e ***T**hreats* (**A**meaças). Essa análise trata-se de um método para analisar alguns pontos e que, a partir dessas análises pode-se observar a viabilidade do empreendimento, e saber quais os pontos que deve-se trabalhar e corrigir. A análise SWOT/FOFA do Studio e Espaço de Beleza Self Esteem é apresentada na Figura 5.

Figura 5 – Avaliação estratétigca (Análise SWOT/FOFA)

Fonte: Elaborado pelos autores (2021)

5. CONCLUSÃO

Esse artigo teve como objetivo a elaboração de um plano de negócios baseado nas orientações do manual do SEBRAE. Em suma, pode se concluir que o plano de negócios do Studio e Espaço de Beleza Self Esteem na região é eficaz, pois foi realizado uma análise de mercado desde clientes, concorrentes, fornecedores e estratégias, visando sempre buscar oportunidades.

O Studio e Espaço de Beleza Self Esteem tem como visão uma personalidade de inovação, sendo elas atendimentos personalizados ao cliente, com um mix de procedimentos e uma localização estratégica, inclusive escola de capacitação *kids*, mentoria de cursos e aperfeiçoamentos e cursos *online*, tendo em vista que se cuidar tornou-se um ato de necessidade. Com isso, o segmento de saúde, beleza e bem-estar vem ganhando mais espaço e reconhecimento e, consequentenmente, tendo um grande peso na economia.

Para a elaboração deste trabalho, o plano de negócios foi realizado com todas as etapas do manual, levando em consideração esses aspectos que permite concluir que é possível alcançar os objetivos propostos para a implantação do Studio e Espaço de Beleza Self Esteem.

REFERÊNCIAS

[1] Chiavenato, Idalberto. *Empreendedorismos dando Asas ao Espirito Empreendedor*. 4ª ed. Barueri SP: Manole, 2012.

[2] Dornelas, José Carlos Assis. *Empreendedorismo corporativo: como ser empreendedor, inovar e se diferenciar na sua empresa*. 2ª Ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2008.

[3] Gil, A. C. *Como Elaborar Projetos de Pesquisa*. São Paulo: Atlas, 2002.

[4] Gomes, F. P.; De Araújo, R. M. *Pesquisa Quanti-Qualitativa em Administração: uma visão holística do objeto em estudo*. Disponível em: http://sistema.semead.com.br/8semead/resultado/trabalhosPDF/152.pdf. Acesso em 5 de setembro de 2021.

[5] Sebrae. *Como elaborar um plano de negócios*. Brasília. 2013. Disponível em: < http://www.bibliotecas.sebrae.com.br/chronus/ARQUIVOS_CHRONUS/bds/bds.nsf/5f6dba19baaf17a98b4763d4327bfb6c/$File/2021.pdf>. Acesso em: 12 de julho de 2021.

[6] Silva, Flávio Augusto da. *Geração de Valor*. 1ª ed., p. 37. Rio de Janeiro: Sextante, 2014.

[7] Yin, R. K. *Estudo de caso: Planejamento e Métodos*. Porto Alegre: Bookman, 2005.

Capítulo 11

Percepção dos cooperados em relação aos benefícios obtidos pela cooperação

Aline Ardenghi Flôr
Luciana Fagundes Christofari

Resumo: As organizações cooperativas apresentam um modelo de organização com fins de desenvolvimento e promoção econômica e social de seus membros, buscando a satisfação das necessidades e o crescimento conjunto. O presente estudo busca analisar a percepção que os cooperados têm em relação aos benefícios obtidos por meio da cooperação. Para tanto foi necessário identificar e classificar os aspectos que levam a maior ou menor fidelidade dos associados. A coleta de dados foi realizada através da aplicação de um questionário junto aos cooperados selecionados, com assuntos referentes ao perfil dos cooperados, serviços técnicos de apoio oferecidos pela cooperativa; estrutura física, relação financeira, informações e mercado, relacionamento com a cooperativa e questões gerais. Apesar da cooperativa estudada nem sempre apresentar melhores preços de produtos para a compra e para a comercialização da safra de grãos, os cooperados em sua maioria, preferem transacionar com a cooperativa. Em relação à participação social, a maior parte dos entrevistados se faz assídua, salvo casos como cursos e palestras em que a percentagem de participação é relativamente menor. Em sua totalidade a cooperativa pesquisada atende as expectativas e propósitos da amostra de associados, cumprindo de maneira satisfatória seu papel econômico e social.

Palavras-Chave: Cooperativismo. Benefícios. Fidelização.

1. INTRODUÇÃO

As cooperativas podem ser consideradas associações resultantes da união de pessoas, as quais se reúnem em detrimento de princípios democráticos, objetivando suprir as necessidades econômicas e sociais dos associados, atuando como um empreendimento econômico, e uma instituição política. O perfil específico de cada cooperativa, é resultante da articulação da organização e de sua promoção social pelos seus cooperados, produzindo algum serviço ou bem de relativa eficiência econômica.

As cooperativas do segmento agropecuário têm a função de cumprirem um importante papel relativo aos aspectos sociais e econômicos, especialmente por se apresentarem em diversas regiões, como um dos pequenos números possíveis de possibilidades para a valorização da produção e do produtor rural. Fato este decorrente da inclusão dos médios e pequenos produtores rurais, e da agregação de valor, em locais onde existem barreiras à entrada para novos concorrentes. Essas organizações possuem estrutura com capacidade de atender as necessidades relativas à assistência técnica dos associados, oferecendo indiretamente muitos outros benefícios, que garantem uma melhor produção e consequentemente um maior ganho na venda da produção dos cooperados.

As organizações cooperativas representam para os pequenos produtores rurais, uma alternativa para alavancar sua renda, através da promoção de melhorias na produção e na gestão, promoção da educação, conscientização, capacitação, contribuindo para reduzir os custos internos. Segundo Hemerly (2000), os médios e pequenos produtores rurais, apresentam como razão para aderir ao cooperativismo, a possibilidade de redução nos custos e a conquista de novos mercados.

Além da importância econômica, há a representação social do sistema cooperativo, em especial para certas regiões e municípios, onde são um dos únicos meios para os agricultores possuírem organização da produção e a comercialização da mesma. Para que as organizações cooperativas sejam efetivadas e alcancem os objetivos almejados, tem-se a necessidade do conhecimento das percepções das relações e dos benefícios proporcionados por ambos os lados, com a finalidade de subsidiar essas organizações, no relacionamento com os associados e nas estratégias mercadológicas. Ter a percepção do que o cooperativismo retrata a compreensão das relações formadas e que estas são mantidas pela busca constante do alcance de objetivos em comum, crescimento justo, em conjunto, de maneira equilibrada e sustentável.

Através desse conceito, de que a organização cooperativa tem papel econômico e social, cada vez mais relevante na sociedade, passa-se a exigir que o relacionamento de cooperação se desenvolva, visto que a individualidade não irá garantir melhores resultados. Ou seja, a evolução da cooperação, tem a capacidade de assegurar os mútuos benefícios gerados entre os cooperados, visto que, na realização do ato cooperativo, se espera a geração de benefícios em sua equivalência.

Neste sentido, pesquisas que revelem quais aspectos influenciam em uma maior ou menor fidelidade dos associados são fundamentais, sendo este, um dos objetivos deste trabalho. Como local de estudo, foi escolhida a Cooperativa Agropecuária de Produção e Comercialização de Jaboticaba LTDA.

2. O COOPERATIVISMO AGROPECUÁRIO E A FIDELIZAÇÃO DOS ASSOCIADOS

O fenômeno da globalização reforça cada vez mais as identidades locais, e os territórios regionais, passam assim, a ser os espaços com escala capaz de resolver os problemas e aproveitar as oportunidades oriundas deste processo. Para tanto, o desenvolvimento sustentável regional, tem o significado de busca de qualidade de vida no meio regional, através da medida nas dimensões ambientais, econômicas, sociais e humanas.

Nas últimas décadas, o cenário econômico mundial, vem experimentando radicais mudanças, como o desenvolvimento tecnológico, as mudanças de comportamento dos consumidores, e o aumento da competitividade. Estas transformações afetam o sistema agropecuário brasileiro, o qual é um dos elos fundamentais do complexo agroindustrial do agronegócio. Sendo que essas organizações, passando por essas transformações intensas, envolvem e afetam todos os campos onde essa sofre interferência ou influência.

De acordo com Souza (2008), as cooperativas são o produto de relações pessoais, as quais se estabelecem entre os seus membros. Destacando-se assim, que o fracasso ou o sucesso dessas organizações, e sua relação com o local o qual está inserida, dependem primeiramente, das particularidades estabelecidas nas relações em seu interior. De acordo com Milagres et al. (2011), além de garantir os resultados econômicos, para a cooperativa se tornar forte, é necessário priorizar a participação de seus associados.

Segundo autores como Bandeira (1999) e Buarque (1999), o incentivo das principais habilidades de produção de cada região, propicia a promoção da integração de atividades como: cultural e política, social e econômica, sendo que as mesmas em conjunto, tem a capacidade de promover o desenvolvimento.

De acordo com os dados do Ministério da Agricultura Pecuária e Abastecimento (2018), o agronegócio brasileiro no ano de 2017 foi responsável por gerar 24% do PIB do país. De acordo com a Organização das Cooperativas Brasileiras (OCB, 2013), no ano de 2012 o setor cooperativista, alcançou valores de US$ 6 bilhões nas exportações, sendo que 98% deste valor foram oriundos do setor agropecuário. Segundo a OCERGS (2018), no ano de 2017, 246 cooperativas brasileiras exportaram para 148 países, gerando um volume de recursos de 6,164 bilhões (US$ FOB), sendo que metade das exportações das cooperativas brasileiras correspondem a produtos como a proteína animal, a soja e produtos derivados, ainda é importante retratar que 7% das exportações equivalentes a proteína animal que corresponde a 128,2 milhões (US$ FOB) tiveram origem de cooperativas do estado do Rio Grande do Sul.

Figueiredo et al. (2018), definem a tradicional estrutura cooperativa, tendo os atributos aos seus direitos de propriedade como: os direitos são restritos aos sócios; o direito as sobras ao final do período contábil são intransferíveis; as sobras do final do período são relativas a participação de cada associado no ano contábil. O direito as decisões são realizadas de forma democrática, onde cada associado tem direito a um voto. Segundo Hansmann (1996) e Cook, (1995), embora as cooperativas em sua totalidade sejam organizações de cooperados, essas adotam estruturas com direitos de propriedade diferentes, para a associação, sobras e acordos de direitos a decisões.

As organizações cooperativas veem enfrentando problemas relacionados a fidelidade de seus cooperados. Nos tempos passados, os cooperados eram mais participativos e mais compromissados com sua cooperativa capitalizando-a mais. Nos tempos atuais, teve-se um acentuado aumento de associados que se beneficiam dos serviços que a cooperativa proporciona, mas não assumem a responsabilidade de arcar em relativa proporção com os custos da mesma (COOK, 1995). Decorrente a este fato, as cooperativas veem buscando adotar políticas capazes de fidelizar seus cooperados, com a visão de aumento na utilização dos seus serviços, também a capitalização e a governança da cooperativa.

De acordo com Simioni et al. (2009), as cooperativas agropecuárias estão passando por mudanças e adequações, na sua postura diante das constantes mudanças ocorridas no mercado competitivo a qual está inserido, pois foram criadas e se desenvolveram em um período de predomínio da agricultura tradicional. As organizações cooperativas ajudam a promover o desenvolvimento agropecuário brasileiro e de seus associados, por meio de orientações confiáveis e qualificadas. Sendo assim, as cooperativas têm um importante papel na aproximação e organização do produtor rural e do consumidor final, fortalecendo os pequenos agricultores.

Rosalem et al. (2009) analisando o cooperativismo, retratam que este apresenta como alguns de seus desafios, o resgate da cultura do cooperativismo a qual vem sofrendo esquecimento por seus sócios, a necessária capacitação dos profissionais e executivos envolvidos no setor, e dos cooperados. Retratam também, que os interesses particulares veem tirando o lugar da união, os sócios estão perdendo a participação, a motivação e o comprometimento com a mesma.

Neste pensamento a fidelização dos cooperados é de fundamental importância para o desenvolvimento e crescimento de uma cooperativa. Segundo Móglia et al. (2004), a reciprocidade e a fidelidade dos sócios, são ações e comportamentos embasados em responsabilidades, obrigações e compromissos. Simioni et al. (2009) contribuem, afirmando que a lealdade no ambiente cooperativo, é o cumprimento de compromissos morais e éticos, para com os outros associados da cooperativa.

De acordo com Pinho (1986), são muitas as dificuldades que os gestores enfrentam nas cooperativas, pois esta apresenta a combinação de características de empresa e associação. Se a mesma priorizar os aspectos associativistas, correm sérios riscos de enfrentarem problemas financeiros em sua gestão. Entretanto, se levarem em consideração somente os aspectos empresariais, correram o risco de se afastarem de seus sócios, e também de distanciarem das suas finalidades sociais. Sendo que, evidentemente, o ideal é obter o equilíbrio entre ambos os fatores.

Segundo Serigati et al. (2009), existe pouca divergência em relação a importância de um nível elevado de fidelidade dentre os associados de uma cooperativa. Móglia et al. (2004), afirma que somente através da participação ativa e da utilização de serviços da cooperativa pelos seus cooperados, que a cooperativa se tornará apta e mais forte para lhes oferecer serviços melhores.

De acordo com os resultados de Herrera et al. (2018), a renda dos agricultores familiares, é positivamente mais afetada em casos onde os produtores rurais participam de associações de agricultores ou

cooperativas. Segundo relatos da Organização das Nações Unidas para Alimentação e a Agricultura (FAO, 2014), as organizações cooperativas tem um papel muito importante para os pequenos produtores rurais, tanto na produção como no acesso aos mercados. De acordo com esses resultados, Ito et al. (2012), destacam também que as cooperativas agrícolas, são uma via importante na melhoria da renda dos agricultores. Porem de acordo com Herrera et al. (2017), apenas 5% dos agricultores brasileiros são associados a cooperativas.

Além disso, as organizações cooperativas agrícolas apresentam fundamental importância na industrialização global da agricultura e de alimentos. Segundo Iliopoulos (2015), as cooperativas carregam um papel importante referente a ações eficientes ligadas a empreendimentos coletivos ligados as cadeias de fornecimento, contribuindo para a segurança e a qualidade alimentar. As cooperativas também são um sinal de avanço e de um importante papel no desempenho da produção de alimentos do sistema agrícola, para o estimulo da população rural em regiões desfavorecidas, relativa suas contribuições na criação de vagas de emprego, aumentando o bem-estar social dos mesmos, e também conservando os recursos naturais do campo (COUDERC et al., 2011).

Para que uma cooperativa possa realizar suas transações, é necessário não somente capital financeiro, mas também capital social, nesta pesquisa foi considerada tanta a parte financeira das transações como a participação social dos seus sócios. Pois na medida em que a organização desfruta de seu capital social, provavelmente seus parceiros de negócios, irão cumprir os acordos firmados através da confiança, ao em vez de despendiar tempo com formalidades e busca de informações, reduzindo consideravelmente os custos de transações. Um capital social fiel significa uma boa coordenação dos trabalhos realizados, acarreando um bom desempenho econômico e uma boa reputação.

De acordo com Nilsson et al. (2012), quando existe uma relação de confiança entre as partes envolvidas, o associado se dispõe a pagar um valor mais alto pelos produtos e comprar em grandes volumes. Os mesmo autores também afirmam que quanto melhor a reputação da organização no mercado, maior a probabilidade de atrair pessoal qualificado. Sendo que essas observações indicam que as falhas, ditos encerramento dos serviços, pelas cooperativas são características de um relacionamento desequilibrado entre o capital social e o financeiro.

3. MATERIAL E MÉTODOS

A pesquisa foi realizada junto à cooperativa e a seus cooperados, sendo estes produtores rurais da Cooperativa Agropecuária de Produção e Comercialização de Jaboticaba LTDA - COOPERJAB, que está localizada no município de Jaboticaba, noroeste do estado do Rio Grade do Sul – Brasil.

A pesquisa se enquadra em um método misto, que de acordo com Creswell (2010), se baseia em uma abordagem investigativa, a qual associa ou combina as formas quantitativas e qualitativas. Portanto a intenção da pesquisa é realiza-la de acordo com as características dos métodos quantitativos e qualitativos, apresentadas pelo mesmo autor referenciado, através da inserção no ambiente natural da pesquisa, ou seja, inserindo-se no ambiente dos produtores rurais, realizando pessoalmente a coleta de dados, e também das múltiplas fontes de onde os dados serão obtidos (entrevistas, documentos como atas e livros de presenças em assembleias gerais ordinárias, etc.).

Para a realização da coleta de dados foram considerados dois aspectos relevantes para o cooperativismo, a participação econômica e a participação social dos produtores rurais associados à cooperativa. Dentre os critérios de seleção dos associados que foram analisados, estão: (1) terem realizado sua associação na cooperativa antes do ano de 2010; (2) os sócios devem apresentar movimentações financeiras com a cooperativa tanto de compra quanto de venda de produtos no período relativos aos anos de 2010 a 2016 e, (3) os sócios terem participado de pelo menos 3 assembleias gerais ordinárias. Para tanto, além da movimentação financeira no período avaliado, os associados serão selecionados pela participação social.

Neste sentido, definiu-se que foram aplicadas entrevistas aqueles associados que tenham participado de no mínimo três assembleias gerais ordinárias no período de 2010 a 2016, sendo que a participação foi verificada mediante análise documental das atas de assembleia geral ordinária e do livro de presença da mesma nos determinados anos. Para tanto o número total de entrevistados foi de 39 associados que se enquadraram no perfil de seleção e se dispuseram a responder a entrevista.

A coleta de dados foi realizada por meio de entrevistas com os associados, nos meses de janeiro e fevereiro de 2018, com objetivo de avaliar pontos positivos e negativos da associação cooperativa, identificar a relação da mesma com seus associados, e a satisfação destes com sua cooperativa.

O roteiro da entrevista abordou questões quanto: aos serviços técnicos de apoio oferecidos pela cooperativa; estrutura física; relação financeira; informações e mercado; relacionamento com a cooperativa; e questões gerais. Além de outras perguntas que permitissem caracterizar os cooperados entrevistados.

Para interpretar os resultados dos questionários com os associados da cooperativa, além das análises exploratórias iniciais dos dados, se utilizará a estatística descritiva. Também foi utilizado o recurso de interpretação dos dados pela matriz de importância versus desempenho. Com a finalidade de verificar através da utilização de duas escalas, a importância dos serviços pelo ponto de vista dos entrevistados, e comparar com a percepção de resultados (desempenho) obtidos nas mesmas questões pelos mesmos, o que indica o comportamento da organização cooperativa em relação as concorrentes e seu próprio funcionamento (SLACK et al., 2002; SLACK et al., 2015).

4. RESULTADOS E DISCUSSÃO

Os problemas relacionados à infidelidade dos associados foram as questões propulsoras desta pesquisa. Acredita-se que as falhas relacionadas ao gerenciamento, não trazem somente efeitos adversos para a fidelidade, mas esse acaba sendo a consequência final desse círculo. As ineficiências de qualquer origem levam a cooperativa, a situações de desvantagem em relação à concorrência, consequentemente geram oportunidade de desvio de produção pelos cooperados, para utilização de produtos e serviços de outras empresas. A resolução das falhas decorrentes destas situações adversas gera efeitos sinérgicos de melhoria para toda a organização cooperativa, que consequentemente obtendo melhores resultados, terá capacidade de proporcionar melhores serviços aos cooperados, estes satisfeitos irão transacionar integralmente com sua cooperativa. As escalas de ganhos se elevaram, bem como sua eficiência operacional, permitindo melhorar novamente a prestação de serviço aos cooperados.

De acordo com os dados obtidos através da entrevista realizada com os associados da Cooperativa Agropecuária de Produção e Comercialização de Jaboticaba LTDA (COOPERJAB), para a caracterização dos mesmos, observou-se que dentre os associados que se enquadraram nos critérios de seleção para a entrevista, 100% foram do sexo masculino, estando um terço dos entrevistados em cada uma das faixas etárias: entre 31 a 50 anos, 51 a 60 anos e acima dos 60 anos. Quanto à escolaridade, a maior parte dos entrevistados apresenta apenas ensino fundamental (74%) e em média têm 3 a 5 pessoas na família. Com relação às atividades exercidas, apenas 8% da amostra exerce atividades não-agrícolas (mecânicos, motoristas, e presidente da cooperativa) associada as atividades agrícolas.

Em relação à escolaridade segundo Herrera (2018), agricultores que são alfabetizados e/ou possuem ensino médio tem efeitos positivos em seus rendimentos, entretanto em menor proporção se comparados aos que possuem curso superior concluído. Porém, de acordo com Yue et al. (2010) e Greiner et al. (2013), agricultores que apresentam níveis elevados de escolaridade, como o curso superior, são mais propensos a abandonarem as áreas rurais e procurarem colocação no mercado de trabalho nas cidades. Assim, segundo Herrera et al. (2018), os pequenos produtores rurais que buscam qualificação profissional através de uma educação formal, apresentam redução da produção agrícola até o ponto de abandonarem as áreas de interior e buscarem colocação no mercado de trabalho em cidades, deixando no campo a força de trabalho menos escolarizada.

Quanto as cooperativas em geral, não há consenso na literatura quanto a relação da idade do associado e a fidelidade. Algumas pesquisas indicam que os produtores rurais mais velhos são propensos a serem menos positivos para assuntos relacionados a cooperativas, enquanto outros trabalhos afirmam também que estes agricultores com idade mais elevada, abraçam a ideologia cooperativa, ou são mais conservadores (HAKELIUS, 1996; HAKELIUS 1999; LIND et al., 2005). Já autores como Burt et al. (1990); Wadsworth (1991) e Sterberg et al. (2009), em suas pesquisas afirmam que a idade dos agricultores não tem nenhuma interferência em suas relações com a cooperativa.

Com relação ao tempo de associação de cada entrevistado com a cooperativa, nenhum entrevistado é sócio a menos de 1 ano, 5% são sócios de 1 a 5 anos, 15% de 6 a 10 anos, 5% de 11 a 15 anos, 28% de 16 a 20 anos, 18% a mais de 21 anos e 28% são sócios fundadores. Somando as percentagens de associações com mais de 10 anos obteve-se um total de 81% da amostra, o mesmo valor encontrado por Soares (2013), demonstrando que uma vez que os produtores se associam, tendem a permanecerem vinculados a estas organizações.

O Quadro 1 apresenta as médias dos sistemas de produção dos associados entrevistados, observou-se que a percentagem de entrega da safra na cooperativa apresenta valores considerados altos e satisfatórios, onde a soja é a principal cultura plantada, seguida pelo milho, trigo, leite e feijão, segundo a ordem de importância elencada pelos entrevistados. Destaca-se que a cooperativa não realiza recebimento de leite, porém muitos associados são produtores.

Quadro 1: Médias dos sistemas de produção dos associados analissados

Cultura	Produção (sc/ha)	Área Plantada (hectares)	% de entrega a cooperativa	Ordem de importância econômica
Soja	53	37	94	1
Milho	125	18	82	2
Trigo	38	38	92	3
Feijão	25	50	100	5
Leite	6545L/mês		0	4

Fonte: Elaborado pela autora, dados COOPERJAB (2017)

A diversificação da produção e a produtividade elevada dos pequenos agricultores da região Sul, tem forte relação com a forma da colonização destas regiões, para suas culturas que foram instaladas, devido a imigrantes europeus vindos para o Brasil no século XIX (FERNANDES et al., 2008). Essa importante variável deveria ser estimulada pelas políticas públicas, através da diversificação a qual pode ser considerada uma ferramenta importante para as gestões de riscos, aumento da sustentabilidade, redução de custos (FERNANDES et al., 2008; MERANER et al., 2015; ABDULAI et al., 2001 e BARRETT et al., 2001).

Algumas pesquisas afirmam que as variaveis econômicas que afetam as sobras das cooperativas agricolas, são relativamente importantes para a lealdade, satisfação e comprometimento dos associados (FULTON et al., 1993; GRAY et al., 1998). Outros autores ainda afirmam que pelo fato das cooperativas garantirem um canal de fornecimento de serviços a seus membros e a comunidade que está inserida, se torna mais importante que os preços praticados por esta (BRAVO-URETA et al., 1988; CAIN et al., 1989; JENSEN, 1990).

De acordo com Klein et al. (1997), produtores de médio porte são mais positivos em relação a cooperativas agrícolas, já Zeuli et al. (2005) considera esses produtores mais críticos, porém, Burt et al. (1990) concluíram em sua pesquisa que o tamanho da propriedade agrícola não explica o comportamento nem as atitudes dos produtores em relação as organizações cooperativas.

As questões dos Quadros 2, 3, 4, 5 e 6, referem-se a utilização dos serviços oferecidos pela cooperativa aos seus associados. O Quadro 2 refere-se a utilização dos serviços técnicos de apoio oferecidos pela COOPERJAB, onde 72% dos entrevistados dizem receber assistência técnica e orientações por profissionais capacitados na área de agricultura, e 73% dos entrevistados dizem receber assistencia técnica e orientações por profissionais capacitados na área leiteira. Constata-se que a grande maioria dos associados entrevistados recebem os serviços de assistência técnica oferecidos pela cooperativa, os quais são essenciais para o crescimento e desenvolvimento dos associados e de suas produções.

Fato que está de acordo com o observado por Fernandes et al. (2008) e Marenya et al. (2007), que relatam que a variável de assistência técnica é muito importante para a melhoria da produtividade e da produação. Soares (2013), relata que a assistência técnica no campo é fato relevante para a relação entre associações e cooperativa.A autora verificou em sua pesquisa que mais de 70% dos associados recebem assistência técnica, demostrando a forte participação da cooperativa na assessoria de seus sócios relativas as suas demandas técnicas.

Quadro 2: Utilização dos serviços técnicos de apoio oferecidos pela cooperativa

Questões	Sempre	Ás vezes	Raramente	Nunca
Assistência técnica através de orientações de manejo no campo com profissionais capacitados na área de agricultura	72%	23%	5%	0%
Assistência técnica através de orientações de manejo no campo com profissionais capacitados na área de produção leiteira	73%	8%	8%	12%

Fonte: Elaborado pela autora, dados COOPERJAB (2017)

O Quadro 3, refere-se a ulitização da estrutura física oferecida pela cooperativa, 85% dos entrevistados consideram adequada a estrutura física de recebimento e beneficiamento de grãos, 90% consideram adequada a estrutura de armazenagem, e 90% consideram adequada a estrutura para o atendimento dos associados. Observou-se que em relação as estruturas físicas em geral, a cooperativa atende as expectativas de grande parte dos associados, que as consideram adequadas as suas expectativas e necessidades.

Fato este também observado por Soares (2013), onde a estrutura de armazenagem em geral das cooperativas estudadas e o atendimento dos cooperados, foi considerada por mais de 80% dos sócios adequada, o que revela que os sócios tem a percepção dos investimentos que a cooperativa realiza para garantir que suas necessidades sejam atendidas.

Quadro 3: Utilização da estrutura física da cooperativa

Questões	Adequada	Pouco adequada	Inadequada
Estrutura física para beneficiamento ou rebeneficiamento da produção de seus cooperados	85%	15%	0%
Estrutura para armazenamento da produção	90%	10%	0%
Estrutura para o atendimento ao produtor	90%	10%	0%

Fonte: Elaborado pela autora, dados COOPERJAB (2017)

O Quadro 4 refere-se a questões financeiras da cooperativa para com seus associados. A maioria dos entrevistados relata que obtém junto a cooperativa crédito para financiamento da safra e que a mesma tem convênio junto a instituições financeiras para o financiamento da safra. Menos da metade dos entrevistados relata que faz a venda antecipada da safra junto a cooperativa. Mais da metade dos mesmos, também relatam que a cooperativa efetua o pagamento da comercialização da safra em até sete dias. Metade dos entrevistados recebe estímulo para a melhoria da produção através de pagamento diferenciado pela safra comercializada com a cooperativa. Sendo que a maior parte dos entrevistados também relata receber da cooperativa melhores preços para a comercialização da safra e para a compra de insumos na mesma do que os praticados no mercado concorrente.

Soares (2013) observou em sua pesquisa que as cooperativas estudadas realizam o pagamento aos cooperados da safra comercializada em até sete dias, para 79% dos associados. Segundo a Organização das Cooperativas Brasileiras (2012), entre os benefícios que são promovidos pelo cooperativismo para seus cooperados e para a sociedade, estão o preço dos produtos tanto de compra quanto de venda, e a articulação e coordenação do sistema agroindustrial, para atender as necessidades dos sócios. De acordo com a pesquisa, Soares (2013), também verificou valores menores que o da presente pesquisa (37%) quando se trata do preço de venda dos insumos oferecidos pela cooperativa menores que de outros estabelecimentos

Quadro 4: Utilização da relação financeira para/com a cooperativa

Questões	Sempre	Ás vezes	Raramente	Nunca
Crédito para financiamento da safra	58%	5%	11%	26%
Convênios junto as instituições financeiras, para linhas de crédito e financiamento ao seus cooperados	71%	12%	0%	18%
Efetua o pagamento da produção comercializada na entrega da produção (até 7 dias)	62%	28%	10%	0%
Aquisição antecipada da safra	42%	29%	11%	18%
Estimulo a melhoria da produção com pagamento diferenciado ao produtor	51%	31%	8%	10%
Fornecimento de insumos agropecuários pela cooperativa, a preços menores do que os praticados no mercado	56%	28%	0%	15%
Obtém melhores preços na venda da produção, negociando com a cooperativa	54%	31%	5%	10%

Fonte: Elaborado pela autora, dados COOPERJAB (2017).

Quando se trata da relação existente entre a confiança e a satisfação com preços, existem duas conclusões, a primeira, segundo Del Bosque Rodríguez et al. (2006) é de que as relações de confiança apresentam impactos positivos em relação aos níveis de satisfação da maioria dos trabalhos analisados, e segundo, de acordo com Schulze et al. (2006) e Batt (2003), o nível de satisfação apresentado tem antecedentes ligados diretamente a fatores de confiança dos parceiros de negócios. O conceito de satisfação relativo a preços apresenta uma particular importância no contexto do nível de satisfação das pessoas relativo aos preços recebidos ou pagos, relativos aos produtos comprados ou depositados no estabelecimento (SOMOGYI et al., 2009). Outros autores também afirmam que a satisfação não passa somente pela gratificação dos preços pagos ou recebidos, mais também pela gratificação psicossocial (GEYSKENS et al., 1999).

O Quadro 5 trata das informações de mercado oferecidas pela cooperativa a seus associados, constatou-se que pouco mais da metade dos associados entrevistados relataram que recebem informações relativas a tendências e demandas de mercado, como sobre novas legislações, diretrizes e normas que afetam diretamente o setor cooperativo e agropecuário. Pois, de acordo com Figueiredo et al. (1997), a relação de sucesso dos empreendimentos está ligada a diversos fatores, especialmente ao controle das relações de dependência de questões econômicas e sociais. Entretanto Soares (2013) encontrou valores consideravelmente menores, onde apenas 33% dos associados dizem receber informações das cooperativas analisadas, 28% recebem às vezes, e 39% dizem nunca ter recebido informações sobre tendências e demandas de mercado.

Soares (2013), também afirma em suas pesquisas que referente às informações sobre legislações que afetam diretamente o segmento agropecuário, apenas 33% dos cooperados dizem contar sempre com informações oriundas de suas cooperativas, 18% às vezes, e 49% afirma que raramente ou nunca recebem essas informações pela cooperativa. Ainda segundo o mesmo autor, a fidelização dos associados pode ser estimulada de várias maneiras, sendo a principal, criar e colocar em prática ações que estimulem a valorização do trabalho do associado, exemplo, fornecer produtos com melhores preços e boas condições de pagamento.

Quadro 5: Utilização das informações e mercado oferecidos pela cooperativa

Questões	Sempre	Ás vezes	Raramente	Nunca
Acompanha e informa o produtor sobre tendências e demandas de mercado	51%	28%	10%	10%
Informa ao produtor sobre novas legislações, normas e diretrizes que efetam o setor	67%	10%	23%	0%

Fonte: Elaborado pela autora, dados COOPERJAB (2017).

O Quadro 6 trata da relação do cooperado com a cooperativa, onde 85% dos entrevistados afirmam que realizam a compra dos insumos utilizados em suas lavouras, bem como também realizam o depósito e a venda da sua produção na mesma. 72% afirmam participarem das assembleias e proporem melhorias em prol da cooperativa, e 51% participa das palestras e cursos técnicos oferecidos pela mesma.

Soares (2013) observou nas cooperativas em que avaliou que 66% dos cooperados entrevistados relatam que sempre adquirem os produtos na cooperativa, revelando que estes preferem realizar as compras em sua própria cooperativa, um valor expressivamente menor que o observado nesta pesquisa. A mesma autora ainda retrata que do mesmo grupo que relata que as vezes os preços das cooperativas pesquisadas são menores do que os preços praticados pelo mercado, 35% destes sempre realizam a compra de insumos em sua cooperativa, o que reforça o entendimento que se tem sobre as relações comerciais dos cooperados com suas cooperativas, ou seja, mesmo as vezes os preços da cooperativa sendo maiores, os cooperados realizam transações com a mesma.

Quadro 6: Relacionamento com a cooperativa

Questões	Sempre	Ás vezes	Raramente	Nunca
Compra na cooperativa os insumos utilizados em sua lavoura	85%	15%	0%	0%
Prioriza a cooperativa para depositar/vender sua produção	87%	13%	0%	0%
Participa das assembleias e sugere melhorias	72%	23%	5%	0%
Participa de cursos técnicos e palestras promovidos pela cooperativa	51%	38%	5%	5%

Fonte: Elaborado pela autora, dados COOPERJAB (2017).

De acordo com Soares (2013), a maioria dos cooperados realiza a compra dos insumos necessários em suas cooperativas, reforçando a relação de fidelidade que se estabelece e se estende também para o depósito da safra na mesma, 60% dos cooperados negociam suas safras com sua cooperativa. Essa relação de fidelidade pode ser melhor observada quando 54% dos sócios afirmam que as vezes as cooperativas praticam melhores preços que os de mercado. Verificando-se assim, que mesmo que em alguns casos a cooperativa não pratique os melhores preços, seus sócios realizam da mesma forma suas vendas de produção na sua cooperativa.

Quando se trata de fatores relacionados a cursos e a promoção de eventos que abordam a temática do cooperativismo, estes propiciam não somente a aproximação do cooperado com a cooperativa, mas fornece a possibilidade de o sócio conhecer melhor a organização, contribuindo para seu interesse com a mesma, com apoio em sua gestão e melhorias de sua participação. Soares (2013) em sua pesquisa observou que 65% dos cooperados participantes da entrevista nunca haviam sido convidados para participarem de cursos sobre cooperativismo, 39% disseram que já haviam sido convidados para esses cursos, e destes 35% já haviam participado desses eventos. De acordo com a mesma autora, 66% dos cooperados dizem que sua maior forma de ligação com a cooperativa é através de dias de campo, workshops e as assembleias. Constata-se que quando convidados estes participam dos eventos.

Segundo Bialokorski (2012), quanto maior é o número de associados em uma cooperativa, menor é a participação social dos mesmos, pela grande dispersão geográfica e também pela maior divisão no poder

de decisão que se cria. Essa afirmação também se confirma no trabalho de Soares (2013), em que em uma das cooperativas estudadas com 1400 associados 52% desses raramente participam das assembleias, já na segunda cooperativa que tem 4584 associados, esse percentual se eleva para 72%.

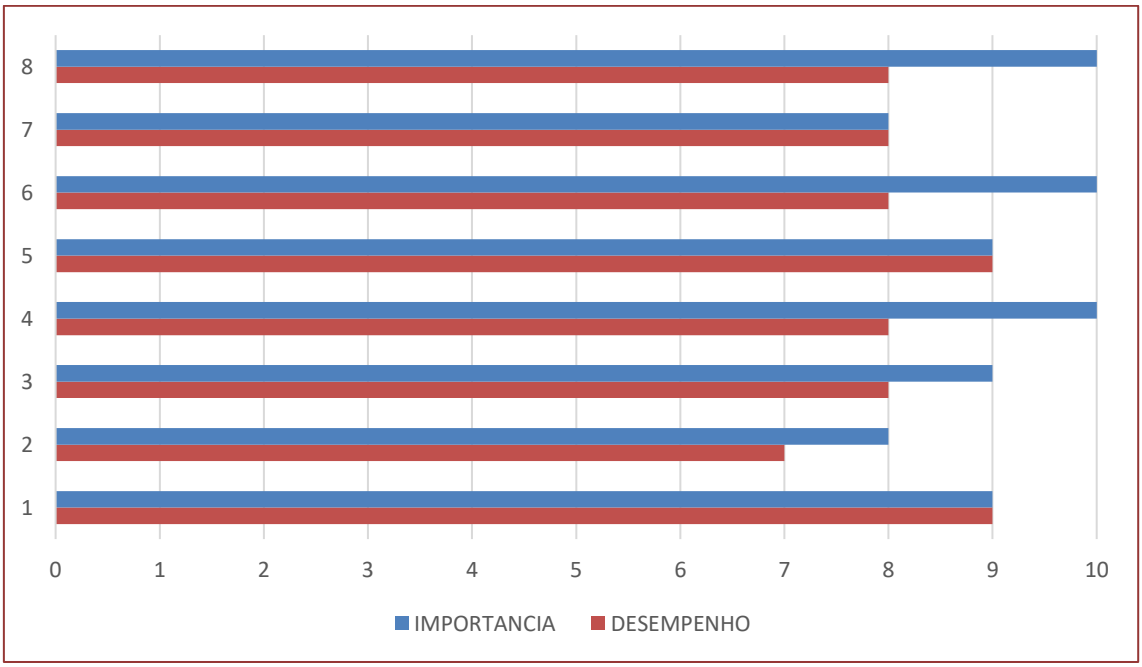
Entretanto, é necessário que mesmo em uma condição financeira favorável, as cooperativas encontrem meios de aumentar a participação de seu quadro social na vida da cooperativa, evidenciando este fator como um dos grandes desafios que o cooperativismo enfrenta. Nesta perspectiva, Ferreira (2014) aponta que somente 2,85% das cooperativas estudadas apresentaram um total de 100% de participação em assembleias gerais ordinárias, ressaltando que está cooperativa com 100% de participação tinha somente 22 associados. Por outro lado, cooperativas com maior tempo de fundação e maior número de associados, apresentaram menos de 30% do quadro social participando de sua vida social, evidenciando que quanto maior, menor a participação relativa do quadro social.

A Figura 1 refere-se à importância que o cooperado confere a determinados pontos de atuação da cooperativa e a avaliação do desempenho destes mesmos pontos. Onde esses pontos significam: 1- se refere aos direitos e deveres dos cooperados; 2- cursos sobre cooperativismo; 3- atendimento adequado e de qualidade aos sócios; 4- assistência técnica de qualidade; 5- participação nas assembleias gerais ordinárias; 6- atendimento e preço diferenciado aos cooperados; 7- benefícios financeiros vindos da cooperativa; 8- meios de atuação da cooperativa e realidade da cooperativa.

Referente às questões sobre direitos e deveres, participação em assembleias, e benefícios oriundos da cooperativa, a importância elencada se iguala ao desempenho das mesmas, retratando que a cooperativa e seus associados suprem as expectativas destes setores. Entretanto, para todas as demais questões em análise, a importância se apresentou maior que seu respectivo desempenho, sendo constado que a cooperativa se encontra aquém do esperado nestes pontos pelos cooperados entrevistados. Em nenhuma questão analisada o desempenho da cooperativa foi maior que a importância elencada para a mesma.

De acordo com Hansmann (1996) e reforçado posteriormente por Hernandez et al. (2013), a satisfação dos associados é dependente da capacidade que a cooperativa apresenta de realizar um controle efetivo de seus custos de transações, oferecendo um bom retorno aos associados que transacionam com a cooperativa comparados aqueles que não transacionam com esta. Por isso, pode-se considerar que a satisfação irá existir quando os resultados conquistados pelos associados são de igual ou maior proporção do que o esperado, propiciando maior confiança, cooperação, e compromisso entre ambas as partes, favorecendo a redução das disputas e a continuidade das relações.

FIGURA 1: Questões gerais referentes a importância e ao desempenho de atividades desenvolvidas pela cooperativa.



Fonte: Elaborado pela autora, dados COOPERJAB (2017).

Hernandez et al. (2013) e Mazzarol et al. (2013), em suas pesquisas afirmam que em estudos relacionados a satisfação, as cooperativas se apresentam como formas viáveis de inserção no mercado, enquanto essas apresentam a capacidade de satisfazer as necessidades dos sócios de maneira mais eficiente que a concorrência. Os mesmos autores também retratam que a intenção de permanecer sócio ou não em uma cooperativa, é altamente dependente da satisfação que os sócios têm pela cooperativa.

Os resultados de Street et al. (2007) e Mazzarol et al. (2013), revelam que os cooperados quando aumentam ou mantém suas formas de competição no mercado pela redução dos custos ou acessando mais recursos através das cooperativas, levam a um desenvolvimento organizacional, cooperativas melhores sucedidas.

Em relação aos pontos que a cooperativa deve melhorar para melhor atender seus associados, os entrevistados elencaram três pontos principais: preços de produto para a compra; preço de produto para a venda e atendimento aos associados. De maneira geral, em relação a como os cooperados da COOPERJAB, se sentem em relação a mesma, 28% se consideram muito satisfeitos, 67% satisfeitos, 5% pouco satisfeitos e nenhum se considera insatisfeito. Fato semelhante também foi observado por Soares (2013), onde 65% dos associados se dizem totalmente satisfeitos com sua cooperativa, 28% satisfeitos, e 4% pouco satisfeitos, o que demonstra a importância do segmento cooperativo em suas atividades.

Quando questionados sobre a vantagem de serem cooperados da COOPERJAB, os entrevistados elencaram em ordem de importância os quesitos que segundo os mesmos são relevantes para a associação. Em 1º lugar está a assistência técnica; 2º redução nos custos de produção; 3º facilidade de escoamento dos produtos e 8º eliminação de intermediários no mercado. Os resultados observados por Soares (2013) para a mesma indagação foram semelhantes somente na primeira opção, a assistência técnica, nas próximas colocações foram elencados a facilidade de pagamento, facilidade de escoamento, eliminação de intermediários, redução de custos, participação nos resultados, direito de participar nas decisões, e atendimento preferencial.

5. CONCLUSÃO

Em relação ao que se refere a utilização de serviços prestados pela cooperativa, pode-se realizar a ligação entre alguns pontos pesquisados referente a percepção e execução do andamento dos serviços da cooperativa. Observou-se que pouco mais de 50% dos cooperados afirmam que obtém através da cooperativa preços melhores na compra de insumos e na venda dos grãos, entretanto, mais de 80% dos mesmos afirmam que realizam suas compras de insumos e depósito de grãos na cooperativa, fato que evidencia que mesmo o mercado concorrente oferecendo melhores vantagens que a cooperativa, os sócios se mantém fieis a mesma depositando seus grãos e realizando a compra de insumos na cooperativa que são sócios.

Observou-se que pouco mais da metade dos entrevistados afirmam que a cooperativa informa aos mesmos sobre novas tecnologias e tendências de mercado (51%), e legislações vigentes (67%), entretanto, o percentual referente a participação dos associados em cursos e palestras oferecidos pela cooperativa é de pouco mais da metade (51%) do número de entrevistados, fato que comprova que, mesmo que a cooperativa ofereça a oportunidade de capacitação e informação, pouco mais da metade dos associados apresentam o interesse e comparecem a esses encontros difusores de conhecimento e informação. A participação em assembleias tem um valor expressivo, onde mais de 70% dos associados dizem participar desses encontros.

Como pode ser observado no decorrer da apresentação dos resultados da entrevista, de maneira geral, a cooperativa apresenta a capacidade de atender as necessidades de seus associados, entretanto, em vários pontos fica a necessidade de melhorias a serem colocadas em prática, para aprimorar as relações entre associados e cooperativa.

REFERÊNCIAS

[1] ABDULAI, A., CROLEREES, A. Determinants of income diversification amongst rural households in Southern Mali. Food Policy 26 (4), 437–452. 2001. http://dx.doi.org/10.1016/S0306-9192(01)00013-6.

[2] BANDEIRA, P. S. Participação, articulação de atores sociais no desenvolvimento regional. ISSN 1415-4765, Brasília, fev. 1999. Disponível em: http://www.ipea.gov.br/agencia/images/stories/PDFs/ TDs/td_0630.pdf. Acesso em: 19 jun. 2018.

[3] BARRETT, C.B. et al. Nonfarm income diversification and household livelihood strategies in rural Africa: concepts, dynamics, and policy implications. Food Policy 26 (4), 315–331. 2001. http://dx.doi.org/10.1016/S0306-9192(01)00014-8.

[4] BATT, P.J. Building trust between growers and market agents. Supply Chain Management: an International Journal, Vol. 8 No. 1, pp. 65-78. 2003.

[5] BIALOKORSKI N. S. Economia e gestão de organizações cooperativas. 2. Ed. São Paulo: Atlas, 2012.

[6] BRAVO-URETA, B.E.; LEE, T.C. Socioeconomic and technical characteristics of New England dairy cooperative members and non-members. Journal of Agricultural Cooperation, 3, 12–27. 1988.

[7] BUARQUE, S. C. Metodologia de planejamento do desenvolvimento local e municipal sustentável. Brasília/DF: MEPF/INCRA/IICA, 1999.

[8] BURT, L.; WIRTH, M.E. Assessing the effectiveness of a farm supply cooperative: A comparison of farmer and manager viewpoints. Journal of Agricultural Cooperatives, 5, 17–26. 1990.

[9] CAIN, J.L et al. Cooperative and proprietary firm performance as viewed by their customers. Journal of Agricultural Cooperation, 4, 81 88. 1989.

[10] COOK, M. L. The future of U.S. Agricultural Cooperatives: a neo-institutional approach. American Journal of Agricultural Economics, [S.l.], v. 77, n. 5, p. 1153-1159, 1995.

[11] COOPERJAB. Cooperativa agropecuária de produção e comercialização de Jaboticaba Ltda. 2017.

[12] COUDERC, J. P., MARCHINI, A. Governance, commercial strategies and performances of wine cooperatives: an analysis of Italian and French wine producing regions. Int. J. Wine Bus. Res. 23 (3), 235e257. 2011.

[13] CRESWELL, J. W. Projeto de Pesquisa: Métodos Qualitativo, Quantitativo e Misto. 3ª. Porto Alegre: Artmed, 2010.

[14] DEL BOSQUE RODRÍGUEZ, I.R. et al. Determinants of economic and social satisfaction in manufacturer-distributor relationships. Industrial Marketing Management, Vol. 35 No. 6, pp. 666-675. 2006.

[15] FAO. The State of Food and Agriculture (SOFA Report). FAO, Rome. 2014.

[16] FERNANDES, L.A.D.O., WOODHOUSE, P.J. Family farm sustainability in southern Brazil: an application of agri-environmental indicators. Ecol. Econ. 66 (2), 243–257. 2008. http://dx.doi.org/10.1016/j.ecolecon.2008.01.027.

[17] FIGUEIREDO, S.; CAGGIANO, P. C. Controladoria: teoria e prática. 2. Ed. São Paulo: Atlas, 1997.

[18] FIGUEIREDO V.; FRANCO M. Factors influencing cooperator satisfaction: A study applied to wine cooperatives in Portugal. Journal of Cleaner Production 191.15-25. 2018.

[19] FULTON, J.R.; ADAMOWICZ, W.L. Factors that influence the commitment of members to their cooperative organization. Journal of Agricultural Cooperatives, 8, 39–53. 1993.

[20] GEYSKENS, I. et al. A meta-analysis of satisfaction in marketing channel relationships. Journal of marketing Research, Vol. 15 No. 3, pp. 223-238. 1999.

[21] GRAY, T.W.; KRAENZLE, C.A. Member participation in agricultural cooperatives: A regression and scale analysis (RBS Research Report 165). Washington, DC: U.S. Department of Agriculture, Rural Business–Cooperative Service. 1998.

[22] GREINER, C., SAKDAPOLRAK, P. Rural–urban migration, agrarian change, and the environment in Kenya: a critical review of the literature. Popul. Environ. 34 (4), 524–553. 2013. http://dx.doi.org/10.1007/s11111-012-0178-0.

[23] HAKELIUS, K. Cooperative values. Farmers cooperatives in the minds of the farmers. Unpublished doctoral dissertation, Swedish University of Agricultural Sciences, Uppsala. 1996.

[24] HAKELIUS, K. Farmer cooperatives in the 21st century: Young and old farmers in Sweden. Journal of Rural Cooperation, 27(1), 31–54. 1999.

[25] HANSMANN, H. The Ownership of Enterprise. Harvard University Press, Boston. 1996.

[26] HEMERLY, F. X. Cadeia produtiva do café no Estado de São Paulo: possibilidades de melhoria de sua competitividade no segmento agrícola. 2000. 210 f. Tese (Doutorado em Engenharia Agrícola) - Faculdade de Engenharia Agrícola, Universidade Estadual de Campinas, Campinas.

[27] HERNANDEZ E. M. et al. Farmer's satisfaction and intention to continue as members of agricultural marketing Cooperatives: neoclassical versus transaction costs considerations. Eur. Rev. Agric. Econ. 40 (2), 239e260. 2013.

[28] HERRERA, G.P., et al. Smallholder farming in Brazil: an overview for 2014. Afr. J. Agric. Res. 12 (17), 1424–1429. 2017. http://dx.doi.org/10.5897/AJAR2017.12137.

[29] HERRERA, G.P., et al. Econometric analysis of income, productivity and diversification among smallholders in Brazil. Land Use Policy 76 (2018) 455–459. 2018. https://doi.org/10.1016/j.landusepol.2018.02.025.

[30] ILIOPOULOS, C. Ownership and Governance in Agricultural Cooperatives: an Update. AGRERI Working Paper Series, 2015-1. 2015.

[31] ITO, J. et al. Distributional effects of agricultural cooperatives in China: exclusion of smallholders and potential gains on participation. Food Policy 37 (6), 700–709. 2012. http://dx.doi.org/10.1016/j.foodpol.2012.07.009.

[32] JENSEN, K. Factors associated with the selection of cooperative vs. proprietary handlers of milk in Tennessee. Journal of Agricultural Cooperation, 5, 27–35. 1990.

[33] KLEIN, K.K., et al. Determinants of cooperative patronage in Alberta. Canadian Journal of Agricultural Economics, 45(2), 93–110. 1997.

[34] LIND, L.W.; KESSON, E. Pig producers choice of slaughterhouse – cooperative or investor-owned? International Journal of Co-operative Management, 2(2), 40–46. 2005.

[35] MARENYA, P.P.; BARRETT, C.B. Household-level determinants of adoption of improved natural resources management practices among smallholder farmers in western Kenya. Food Policy 32 (4), 515–536. 2007. http://dx.doi.org/10.1016/j.foodpol.2006.10. 002.

[36] MAZZAROL, T. et al. Cooperatives as a strategic network of small firms: case studies from Australian and French co-operatives. Journal of Cooperative Organization and Management 1 (2), 27-40. 2013.

[37] MERANER, M., et al. Determinants of farm diversification in the Netherlands. Land Use Policy 42, 767–780. 2015. http://dx.doi.org/10.1016/j.landusepol.2014.10.013.

[38] MILAGRES et al. Cooperativas e Desenvolvimento de Comunidades: promessas e decepções. Revista de Ciências Humanas. Viçosa, v. 11, n.1, p. 71-86, jan./jun. 2011.

[39] MINISTÉRIO DA AGRICULTURA, PECUÁRIA E ABASTECIMENTO. Estatística e dados básicos de economia agrícola. Disponível em: <http://www.agricultura.gov.br/>. Acesso em 10 de outubro de 2018.

[40] MÓGLIA, L. C. et al. Fidelidade e reciprocidade do cooperado: o caso da Carol. In: Congresso da Sociedade Brasileira de Economia, Administração e Sociologia Rural, 2004, Campo Grande. Anais... Campo Grande: UFMS, 2004.

[41] NILSSON J. et al. Are Large and Complex Agricultural Cooperatives Losing Their Social Capital? Agribusiness, Vol. 28 (2) 187–204. 2012. DOI: 10.1002/agr.21285

[42] OCERGS/SESCOOP. Expressão do cooperativismo gaúcho 2018: ano base 2017. Disponível em: <http://www.sescooprs.coop.br/app/uploads/2018/08/sescooprs-expressao-cooperativismo-gaucho-2018.pdf>. Acesso em: 07 de outubro de 2018.

[43] ORGANIZAÇÃO DAS COOPERATIVAS BRASILEIRAS (OCB). Panorama do Cooperativismo Brasileiro em 2012. Diretrizes de Monitoramento e Desenvolvimento de Cooperativas. Brasília, DF. 2013. Disponível em:< https://www.ocb.org.br/>. Acesso em: 14 jun. 2018.

[44] ORGANIZAÇÃO DAS COOPERATIVAS BRASILEIRAS-OCB. Relatório de Gestão 2012. Disponível em: <http://www.brasilcooperativo.coop.br/downloads/Gecom/relatorio-ocb-2012.pdf>. Acesso em: 05 de outubro de 2018.

[45] PINHO, D. B. A empresa cooperativa: análise social, financeira e contábil. São Paulo: Coopercultura, 1986.

[46] ROSALEM, V; SILVA, E. A. Gestão de cooperativas: um estudo sob o olhar do cooperado. Revista Administração Pública e Gestão Social. Minas Gerais, MG, v. 1, n. 1, 2009. Universidade Federal de Goiás Universidade Federal de Viçosa. Disponível em: <http://www.apgs.ufv.br/index.php/apgs/article/view/3#.Ur45unKA3IU>. Acesso em: 25 mai. 2018.

[47] SCHULZE, B., et al. Relationship quality in agri-food chains: Supplier management in the German pork and dairy sector. Journal on Chain and Network Science, Vol. 6 No. 1, pp. 55-68. 2006.

[48] SERIGATI, F. et al. Fidelidade em cooperativas: um estudo empírico com as cooperativas paulistas. In: XLVII Congresso da Sober, 2009, Porto Alegre. Anais do.... Porto Alegre: Sober, 2009. v. 1. p. 1-20.

[49] SIMIONI, F. J. et al. Lealdade e oportunismo nas cooperativas: desafios e mudanças na gestão. RESR, Piracicaba, SP, vol. 47, n° 03, p. 739-765, jul/set 2009 – Impressa em outubro 2009. Disponível em: <http://www.scielo.br/scielo.php?pid=S0103-20032009000300010&script=sci_arttext>. Acesso em: 01 jun. 2018.

[50] SLACK, N. et al. Administração da Produção. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

[51] SLACK, N. et al. Administração da Produção. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2015.

[52] SOARES, L. dos S. Percepção dos cooperados quanto aos benefícios obtidos através do cooperativismo no sul de Minas Gerais. Dissertação de mestrado. Programa de pós-graduação em sistemas de produção e agropecuária. Universidade José do Rosário Vellano, Alfenas, 2013. 67pg. 2013.

[53] SOMOGYI, S.; GYAU, A. The impact of price satisfaction on supplier relationship performance. Australian and New Zealand Marketing Academy 2009 Proceeding of the Conference in Melbourne, Monash University: School of Management and Marketing, Promaco Conventions, pp. 1-9. 2009.

[54] SOUZA, M. M. C. Gestão cooperativa e desenvolvimento local. Um estudo de caso na cooperativa de Crédito de são Roque de Minas / SICOOB – SAROMCREDI. Dissertação de mestrado apresentada a Universidade Federal de Viçosa. Viçosa. 2008.

[55] STERBERG P. O.; NILSSON J. Members Perception of Their Participation in the Governance of Cooperatives: The Key to Trust and Commitment in Agricultural Cooperatives. Agribusiness, Vol. 25 (2) 181–197. 2009.

[56] STREET, C.T., CAMERON, A. External relationships and the small business: a review of small business alliances and network research. J. Small Bus. Manag. 45 (2), 239-266. 2007.

[57] WADSWORTH, J.J. An analysis of major farm characteristics and farmers' use of cooperatives. Journal of Agricultural Cooperatives, 6, 45–53. 1991.

[58] YUE, Z. et al. Floating choices: a generational perspective on intentions of rural–urban migrants in China. Environ. Plann. A 42 (3), 545–562. 2010. http://dx.doi.org/10.1068/a42161.

[59] ZEULI, K.; BETANCOR, A. The effects of cooperative competition on member loyalty. Paper presented at the NCERE-194 2005 Annual Meeting, Minneapolis, MN. 2005.

Capítulo 12

Atributos para formação de parcerias na cadeia de suprimentos da construção civil

Christiane Wagner Mainardes Krainer
Jefferson Augusto Krainer
Cezar Augusto Romano

Resumo: As estratégias de gestão de suprimentos, dentre elas a formação de parcerias, assumem um papel chave dentro da cadeia produtiva da construção civil, afinal o modo como são realizados os processos de aquisição e de integração de fornecedores é fundamental para obtenção de resultados positivos que, dentre outros, visem aumentar a produtividade, a competitividade e/ou reduzir custos unitários. O presente artigo objetiva identificar atributos importantes para a construção de relacionamentos colaborativos de parcerias, partindo-se do pressuposto de que esse relacionamento promove um melhor desempenho da cadeia de suprimentos. Foi realizada uma pesquisa aplicada, descritiva e quantitativa em empresas fornecedoras e construtoras brasileiras, sendo os resultados analisados por meio de estatística inferencial (correlação de Pearson). Os principais atributos identificados foram: processo seletivo para escolha de fornecedores; avaliação de desempenho dos fornecedores; participação dos fornecedores em reuniões com a construtora; comprometimento dos fornecedores na participação e na contribuição do ciclo de desenvolvimento dos produtos da construtora; e nível de confiança entre construtoras e fornecedores.

Palavras chave: Parceria, Gestão de Suprimentos, Construtoras, Fornecedores, Construção Civil.

1. INTRODUÇÃO

A construção civil é importante para a indústria brasileira em função da elevada participação no Produto Interno Bruto (PIB), sendo fundamental para o desenvolvimento socioeconômico nacional (Zancul et al., 2014). Por outro lado, o setor há décadas tem sido caracterizado por aspectos depreciativos ligados à manufatura, apresentando altos índices de ineficiência, baixa produtividade, desperdício, retrabalhos e atrasos no cronograma. Neves e Guerrini (2010) acrescentam que o segmento da construção tem como particularidade a fragmentação, o que eleva a competitividade e a falta de transparência entre as empresas envolvidas, além de dificultar a confiança entre parceiros.

A indústria da construção civil caracteriza-se por apresentar uma cadeia produtiva complexa, heterogênica, formada por um conjunto de atividades com graus diferentes de dificuldades, interligados por diversos produtos e processos tecnológicos variados (Mello & Amorin, 2009; Neves & Gerrini, 2010). Segundo Azambuja e O'Brien (2008), a cadeia de suprimentos do setor é composta por um sistema de múltiplas empresas de diversos produtos e de processos tecnológicos variados, ligadas comercialmente, com o fim de realizar um empreendimento.

Xue, Li, Shen e Wang (2005) salientam que as características peculiares do processo produtivo da indústria da construção geram problemas de eficiência na cadeia de suprimentos, como a falta de coordenação e integração entre as variadas faces funcionais envolvidas, em função da separação entre o projeto e a construção do empreendimento. Logo, o modo como são assumidos os processos de aquisição e de integração de fornecedores é fundamental para obtenção de resultados positivos, aumento da produtividade e para a redução de custos unitários (Vrijhoef & Koskela, 2000; Christopher, 2016).

Do que se percebe, a gestão de compras (suprimentos) assume um papel chave dentro do gerenciamento da cadeia de suprimentos da construção civil, pois opera com muitos fornecedores, de forma que as relações interorganizacionais são uma realidade e impactam no desempenho das empresas da cadeia (Isatto, 2005). Dentre as estratégias de compras destaca-se a formação de parcerias ou alianças estratégicas. Nesse particular, Santos e Jungles (2008) salienta que o funcionamento em conjunto dos agentes envolvidos na cadeia de suprimentos garante a plena e correta execução das atividades dentro do canteiro de obras. Logo, a realização de parcerias duradouras promove um melhor desempenho da cadeia de abastecimento, evitando a interrupção de abastecimento de materiais, diminuindo o risco de atrasos e multas contratuais, além de tornar a empresa confiável e de qualidade (Bandeira, Mello & Maçada, 2009; Oliveira & Gavioli, 2012).

No tocante à implantação de alianças estratégicas, segundo Santos e Jungles (2008), é necessário colaboração, confiança, relacionamentos de longo prazo e compartilhamento de informações. A presença desses elementos tem sido identificada na cadeia de suprimento da construção civil brasileira, no entanto, na maioria das vezes, o relacionamento construtora-fornecedor não assume a forma de parcerias. Mello (2007) refere existir uma relação de submissão do fornecedor para com a construtora, em razão, principalmente, de se tratarem aqueles, na sua maioria, de micro e pequenas empresas com pequena agregação tecnológica e precárias no que diz respeito ao atendimento da legislação trabalhista e das condições de trabalho. O estudo de caso realizado por Bandeira et al. (2009) demonstra, igualmente, que o relacionamento construtora-fornecedor se baseia, predominantemente, na relação de dominação, em razão, essencialmente, do grande poder de barganha imposto pelas construtoras. Krainer, Krainer, Romano e Milléo (2016) empreenderam, no Brasil, uma pesquisa em 25 construtoras e 25 fornecedores, tendo concluído que o relacionamento entre construtoras-fornecedores encontra-se num estágio primário, distante da formação de parcerias.

Dessa forma, pesquisas focadas no relacionamento interorganizacional construtoras-fornecedores de insumos, como a presente, justificam-se por contribuírem com a elaboração de estratégias para formação de parcerias ou alianças estratégicas. Nesse contexto, esta pesquisa tem por objetivo identificar atributos importantes para a construção de relacionamentos colaborativos de parcerias, partindo-se do pressuposto de que esse relacionamento promove um melhor desempenho da cadeia de suprimentos.

2. REVISÃO BIBLIOGRÁFICA

A cadeia de suprimentos, segundo a Associação Brasileira de Movimentação e Logística (ABML), "é o conjunto de organizações que se interrelacionam, criando valor na forma de produtos e serviços, desde os fornecedores de matéria prima até aquele que irá consumir o produto final" (Vieira, 2006:21).

Vrijhoef e Koskela (2000) detalham que a cadeia de suprimentos da construção civil é: (i) convergente: os suprimentos convergem para o canteiro de obras; (ii) temporária: as organizações que se formam para a realização de um empreendimento único não costumam perdurar para o empreendimento seguinte e podem assumir uma configuração diferente da anterior; e (iii) *make-to-order*: cada projeto cria um produto único e com pouca repetição.

A cadeia de suprimentos de um empreendimento de construção civil se desenvolve da mesma forma que o empreendimento, com início e fim bem definidos, o que dificulta a reprodução do arranjo de empresas da cadeia no futuro, tornando-a única (Isatto, 2005). Portanto, é possível afirmar que a indústria da construção civil apresenta peculiaridades e especificidades que a diferem significativamente de outras indústrias de manufatura em série, em que o processo produtivo leva em conta o produto final imóvel, em geral único, com longo ciclo de existência e inconstância de utilização de recursos (Azambuja & O'Brien, 2008).

Segundo Christopher (2016), a gestão da cadeia de suprimentos, com foco nas relações, na confiança, no reconhecimento e na cooperação, é essencial para a busca por resultados positivos, aumento da produtividade, eficiência e redução de custos unitários. Além disso, a indústria da construção civil opera em uma cadeia produtiva com muitos fornecedores, serviços de comercialização e manutenção, logo as relações interorganizacionais são uma realidade no setor e com grande impacto no desempenho das empresas da cadeia (Bandeira et al., 2009). Nesse sentido, a gestão da cadeia de suprimento auxilia na integração de tarefas e processos das organizações envolvidas, na implantação de sistema de informações que permita, do início ao fim, a visualização de toda cadeia de fornecimento e a identificação de atividades que não agregam valor (Fusco & Sacomano, 2009).

Um dos elementos chave para o sucesso das empresas em uma adequada gestão da cadeia de suprimentos é a formação de parcerias ou alianças estratégicas entre compradores e fornecedores (Santos & Jungles, 2008). A parceria na cadeia de suprimentos promove uma flexibilidade organizacional, conduzindo ao aumento do fluxo de informações, redução de incertezas, proporcionando o desenvolvimento de um ambiente de apoio à inovação e aprendizado, aumentando a possibilidade de lucro para toda a cadeia de suprimentos (Beach et al. 2005; Fiala, 2005).

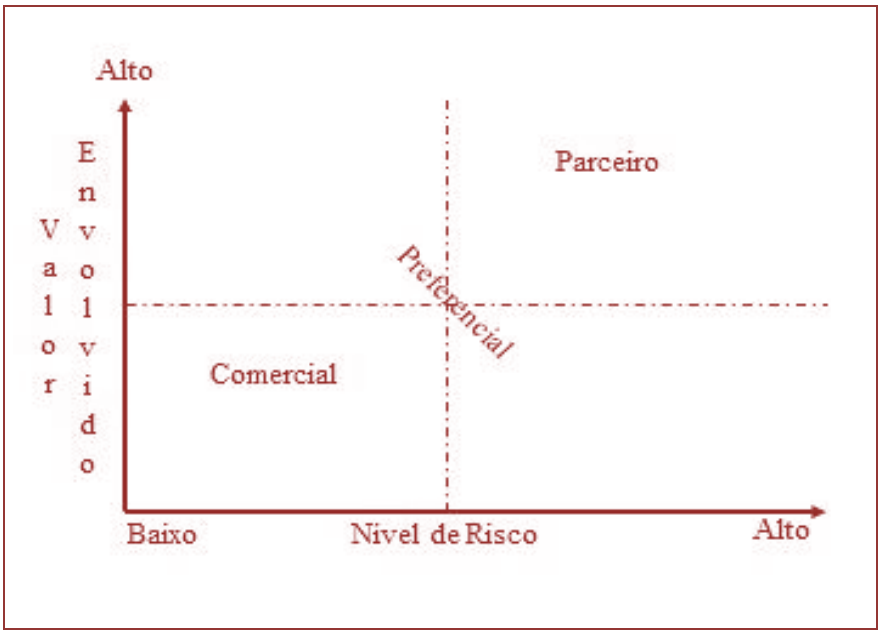
Lambert et al. (1996) define parceria como um relacionamento de negócio fundamentado em confiança mútua, abertura, riscos e recompensas compartilhados que resultam em melhor desempenho e geram vantagem competitiva. Parceria é a colaboração de empresas para a realização de uma estratégia competitiva, é a formação de uma aliança para atingir um objetivo por meio da interação dos membros (Guerrini & Vergna, 2010). As parcerias colaboram com a integração da cadeia de suprimentos, melhorando os processos, aumentando o lucro e proporcionando vantagem competitiva sustentável (Moratti, 2010).

A parceria com o fornecedor, como um partícipe da operação à montante, proporciona fluxo de bens e serviços contínuo, sem interrupção no processo produtivo. Fusco e Sacomano (2009), a partir da adaptação do modelo de Sharpe (1963), classificaram os fornecedores de uma determinada organização em três níveis:

- **Parceiro:** valor envolvido alto, com risco alto;
- **Preferencial:** valor envolvido e risco médio;
- **Comercial:** valor envolvido e risco baixo.

Os tipos de relacionamentos clientes x fornecedores sugeridos por Fusco e Sacomano (2009), com base no valor envolvido e no nível de risco, estão representados na Figura 1.

Figura 1. Relacionamento Clientes x Fornecedores



Fonte de informações: Fusco e Sacomano (2009: 112).

Merli (1994) aborda três níveis de relacionamento operacional em razão do grau de desenvolvimento do que ele denomina *comakership* ou relacionamento de parceria, na qual as ações são tomadas em conjunto:

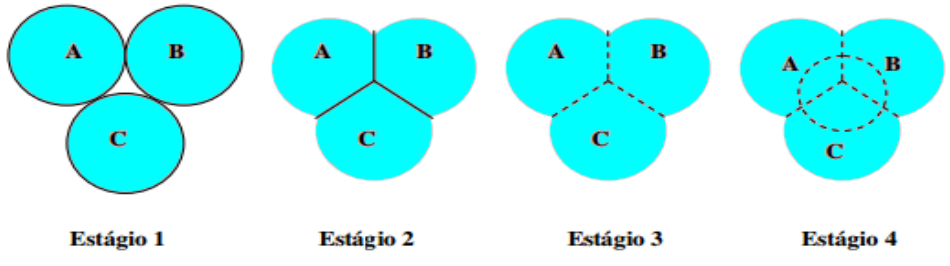
– Classe III (fornecedor comum): negociações estabelecidas com base em especificações de qualidade mínima; estoques de segurança; preços; lotes individuais a curto prazo; e inspeções sistemáticas dos suprimentos;

– Classe II (fornecedor "integrado" ou *comakership* "operacional"): qualidade garantida e autocertificada com base em critérios preestabelecidos; melhora sistemática da qualidade e dos preços dos produtos fornecidos; reabastecimento automático e sem estoque intermediário; ajuste dos preços baseado em critérios concordados; fornecimentos frequentes em pequenos lotes para pedidos "em aberto"; relacionamento de longo prazo e com revisões periódicas; responsabilidades globais pelos produtos fornecidos; ausência de inspeção de recebimento; e consultoria e treinamento dos fornecedores;

– Classe I (fornecedor *comaker* ou parceiro): *comakership* global com características de parceria; atividades operacionais da classe II; cooperação no projeto de novos produtos/tecnologias; investimentos comuns em planejamento e desenvolvimento e em realizações tecnológicas; e intercâmbio contínuo de informação sobre os processos e produtos.

Segundo Li, Cheng, Love & Irani (2001) há quatro estágios de parceria, conforme ilustrado na Figura 2.

Figura 2. Estágios de Parceria



Fonte de informações: Li et al. (2001).

- **Estágio 1 (competitivo):** as três empresas parceiras (A, B, e C) estão em contato entre si em um único ponto. Elas não estão em busca de comprometimento e há um alto grau de confrontação, o que poderá resultar em disputas e conflitos. A parceria existe apenas para atender a exigências de contrato. É o caso mais comum em parcerias na construção civil;

- **Estágio 2 (orientado para a cooperação):** há uma maior comunicação e interação entre as partes devido à mudança de formato das organizações para se adaptarem ao empreendimento. Ainda assim, as fronteiras continuam impermeáveis e inflexíveis;

- **Estágio 3 (integrado):** intensificam-se ainda mais as comunicações e interações, havendo troca de conhecimentos e de recursos entre os parceiros;

- **Estágio 4 (cooperação estratégica):** forma-se uma aliança estratégica que promove uma comunicação efetiva, troca de conhecimentos, acesso a tecnologia e a recursos. Cria-se uma parceria baseada na confiança e no comprometimento.

Santos e Jungles (2008) apontam três elementos chaves para a formação de parcerias: confiança e cooperação, relacionamento de longo prazo e compartilhamento de informações. Quando presentes estes elementos, reforçam os autores, a probabilidade de um resultado positivo, como a ampliação do nível de valor agregado e a redução do desperdício, é maior.

A confiança se baseia na crença de que as partes têm o acordo de não agir em oposição aos interesses em comum. O êxito da parceria está relacionada a um comportamento não oportunista (Neves & Guerrini, 2010). Purdy e Safayeni (2000) explicam que a confiança permite que fornecedores se envolvam e cooperem no desenvolvimento de empreendimentos do seu comprador, aumentando ainda mais o grau de confiança na aliança. Deve haver confiança para que a parceria se mantenha (Neves & Guerrini, 2010), pois reduzem os conflitos, favorecem a tomada de decisão e contém a propensão dos parceiros de desistir do relacionamento (Moratti, 2010).

A cooperação é fundamental nos processos de inovação, obtenção de tecnologia e de abertura para mercados diferenciados, pois permite o acesso a complementação da produção, a recursos e a produtos, o que pode redundar em redução de riscos e/ou em vantagens competitivas (Vergna, 2007). Um relacionamento alicerçado em cooperação, permite aos parceiros o uso compartilhado de recursos promovendo o aumento da capacidade produtiva e competitividade (Möller et al., 2005). Vergna (2007) afirma que uma colaboração comprometida permite às organizações um melhor aproveitamento dos recursos, elevando os rendimentos em geral, além de ser um método eficaz de reduzir o oportunismo e aumentar a qualidade da parceria. A união de recursos permite que as empresas alcancem resultados melhores do que poderiam alcançar isoladamente.

Na concepção e execução de uma obra de construção civil diversos tipos de empresas participam, concomitantemente, com o objetivo de agregar valor à oportunidade específica, logo a cooperação interfirmas, torna-se crucial para o sucesso do empreendimento (Guerrini & Vergna, 2010). Neves e Guerrini (2010) descrevem quatro estruturas necessárias para que haja cooperação entre empresas:

- **Informação:** inclui métodos usados para criar, administrar e comunicar informações;

- **Social/Cultural:** refere-se às normas e questões políticas incluindo acordos trabalhistas e parte da cultura corporativa;

- **Legal:** relaciona os processos com os parâmetros legais. São cláusulas contratuais, códigos, leis e regulamentações;

- **Física:** relaciona-se com a construção, equipamentos, transportes, pessoal ou quaisquer características físicas da rede.

Um empreendimento da construção civil é um arranjo que envolve diferentes organizações que se unem para formar uma "equipe de construção". A integração entre elas tem sido sugerida como maneira de quebrar barreiras existentes para a formação de trabalhos colaborativos efetivos.

O elemento relacionamento de longo prazo também garante maior confiança; é normalmente estabelecido por meio de contratos. Esses contratos, além de consolidarem a confiança, permitem uma visão estratégica compartilhada e uma maior colaboração entre as empresas, pois um bom comprador trabalhará junto com o seu fornecedor, e vice-versa, para que ambos permaneçam fortes financeiramente (Purdy & Safayeni, 2000). Santos e Jungles (2008) aduzem que as relações de longo prazo permitem a elaboração de uma visão estratégica compartilhada e são estabelecidas por acerto de contratos de longo prazo, com renovação automática conforme o atingimento de resultados esperados.

Uma relação de longo prazo entre duas ou mais empresas é essencial para alcançar as metas definida para os negócios, potencializando os recursos de cada partícipe (Souza, Jungles & Marchiori, 2015a). Para Schönsleben (2000) o gerenciamento da cadeia de suprimentos é definido pela administração de cooperações estratégicas e de longo prazo entre coprodutores, com a finalidade de produção e desenvolvimento de produtos. A parceira com o fornecedor é estabelecida pelo relacionamento de longo prazo entre os fornecedores e as empresas, para fomentar competências operacionais e estratégicas das empresas participantes com o objetivo de galgar benefícios contínuos (Li et al., 2005). Os benefícios almejados incluem o aperfeiçoamento do custo-benefício e da eficiência, a melhoria na qualidade de produtos e serviços e o crescimento de oportunidade e acesso a inovação (Chen & Chen, 2007).

Segundo Oliveira e Gavioli (2012), o funcionamento conjunto e prolongado (parcerias duradouras) dos agentes que compõem a cadeia garante a plena e correta execução das atividades do canteiro de obras, assegurando, assim, que não haja interrupção de abastecimento de materiais, diminuindo a incidência de atrasos e multas contratuais e elevando a qualidade da organização, além de melhorar a imagem desta perante o mercado.

O terceiro elemento chave para a formação de parcerias é o compartilhamento de informações, que pode se dar desde as especificações de produtos e projetos, planejamento e programações de compras, até o acesso total a uma base de dados dos clientes e/ou dos fornecedores. Tal elemento impulsiona a integração interorganizacional, na medida em que pode viabilizar a transferência de *know-how* e a realização de treinamentos e reuniões entre compradores e fornecedores (Purdy & Safayeni, 2000). O compartilhamento de informação está relacionado ao nível pela qual a informação crítica é repassado ao parceiro da cadeia de fornecimento (Moratti, 2010).

Em um projeto de construção é imprescindível a união dos recursos e esforços dos partícipes, em função de que o trabalho em equipe é fundamental para o sucesso, pois desenvolve a cooperação, comunicação aberta e a resolução de problemas em conjunto, promovendo, também, algo não muito comum no setor, a interdependência (Cheung et al., 2003).

3. METODOLOGIA

Para o alcance do objetivo deste trabalho levou-se em consideração as percepções de dois agentes da cadeia de suprimento da construção civil: os fornecedores e as construtoras. Realizou-se uma pesquisa aplicada, descritiva e quantitativa. Os dados foram coletados em 50 construtoras e 50 empresas fornecedoras do setor da construção civil brasileira. A análise dos resultados fora realizada por meio de estatística inferencial, inserindo-se os dados no SPSS (*Statistical Package for the Social Sciences*) para verificar a correlação Pearson, que é uma medida associativa entre duas variáveis com força ou grau de relação entre elas.

Como instrumento de coleta de dados foi aplicado um questionário subdividido em duas partes: (i) perfil da organização e do entrevistado; (ii) identificação dos elementos que constituem o relacionamento construtora-fornecedor (Tabela 1).

Tabela 1. Variáveis do relacionamento construtora-fornecedor

Construtoras/Fornecedores	
V1	Qual o grau de comprometimento do fornecedor na participação e contribuição do ciclo de desenvolvimen-to dos produtos da construtora?
V2	Há relacionamento operacional com os seus fornecedores/ clientes-construtora (transferência de *know-how*, eventos de integração, consultorias, treinamentos, troca de informações e outros)?
V3	Qual o nível de confiança da empresa em relação a seus fornecedores/clientes (construtora)?
V4	Qual a expectativa de que os seus fornecedores/clientes (construtora) cumpram com o que foi combinado?
V5	A relação entre a empresa e os fornecedores/clientes (construtora) é duradoura? (considerar os insumos de maior impacto no custo dos empreendimentos)
V6	Há renovação automática de contrato de fornecimento quando se atinge o desempenho e objetivo esperado?
V7	Há previsão de novos contratos com os seus atuais fornecedores/principais clientes (construtora)? (fornecimento para novos empreendimentos)
V8	Os seus fornecedores/clientes (construtora) incentivam e investem no desenvolvimento de novas tecnologias?
V9	A empresa tem acesso à formação de custos dos produtos de seus fornecedores/clientes (construtora)?
V10	A construtora pressiona seus fornecedores para um aumento da qualidade?
V11	Como a empresa se percebe no que diz respeito ao poder de barganha que tem sobre seus fornecedo-res/clientes (construtoras)?
V12	O fornecedor oferece uma política de preço diferenciada para a construtora?
V13	Seus fornecedores/clientes (construtora) interferem nos programas de produção?
V14	A empresa celebra acordos de exclusividade de fornecimento nos seus empreendimentos/nos empreendimentos de seus clientes?
V15	A empresa dispõe de fornecedores/clientes (construtoras) que representam igual ou mais de 50% dos custos de fornecimento da empresa? (apenas insumos/matéria prima)
V16	A construtora exige de seus fornecedores certificação de qualidade de seus produtos e/ou processos?
V17	Os fornecedores têm autonomia para a entrega de materiais sem pedidos? (programa, ressuprimento, manutenção de estoque mínimo)
V18	O fornecedor participa de reuniões com o corpo técnico e o setor de suprimentos da construtora?
V19	A construtora realiza processo seletivo para escolha de seus fornecedores?
V20	A construtora realiza processo de avaliação de desempenho de seus fornecedores (insumos)?

Fonte de informações: Elaboração própria.

O questionário foi desenvolvido com base no referencial teórico pesquisado. Para transformar as variáveis qualitativas em quantitativas utilizou-se da escala de diferencial semântica que compreende um par de adjetivos ou frases antônimas. Os entrevistados distribuíram as respostas em uma escala de 1 a 7 pontos.

Para interpretação dos resultados do coeficiente de correlação Pearson (r) fora utilizada a variação de -1 a 1. A direção positiva ou negativa da relação entre as variáveis fora obtida pelo sinal que sugere a força da relação entre elas. Uma perfeita correlação (-1 ou 1) identifica que o *escore* de uma variável pode ser determinado exatamente ao se saber o *escore* da outra. Utilizou-se das regras de correção sugeridas por Hair Jr, Babin, Money, e Samouel (2005), conforme Tabela 2.

Tabela 2. Regras de correlação

Variação do Coeficiente	Força de Associação
±0,91 – ±1,00	Muito forte
±0,71 – ±0,90	Alta
±0,41 – ±0,70	Moderada
±0,21 – ±0,40	Pequena, mas definida
±0,01 – ±0,20	Leve, quase imperceptível

Fonte de informações: Hair et al., 2005.

De modo a facilitar a visualização dos resultados o grau de correlação foi representado numa escala de cores (Tabela 3).

Tabela 3. Representação do coeficiente de correlação.

Variação do Coeficiente	Força de Associação	Cor de Representação
±0,91- ±1,00	Muito forte	
±0,71- ±0,90	Alta	
±0,41- ±0,70	Moderada	
±0,21- ±0,40	Pequena, mas definida	
±0,01- ±0,20	Leve, quase imperceptível	

Fonte de informações: Elaboração própria.

Força de associação muito forte aparece em vermelho, força de associação alta em amarelo e assim sucessivamente.

4. RESULTADOS E DISCUSSÕES

A Figura 3 resume as características das organizações pesquisadas, retratando as respectivas ocorrências de destaque (em percentual).

Figura 3. Perfil das empresas pesquisadas

Perfil da Empresa Construtora		Perfil da Indústria Fornecedora	
Características	**%**	**Características**	**%**
Localidade	Curitiba – 64%	Localidade	Curitiba – 46%
	Pinhais – 6%		Londrina – 8%, Pinhais – 4%, Maringá – 2%
	São José dos Pinhais – 4%		Almirante Tamandaré, Colombo – 2%
	Campo Grande – 8%		Campo Largo, Campo Magro – 2%
	Bombinhas, Cascavel – 2%		Piraquara, São José dos Pinhais – 2%
	Campina Grande, Itapema, Londrina – 2%		Tijucas, Joinville – 6%, Caçador, Bombinhas – 2%
	Passos, Brasília – 2%		Tambaú, Criciúma – 2%
	Rondonópolis, São Paulo – 2%		São Paulo – 4%, Porto Alegre, Taboão da Serra – 2%
Fundação	Até 5 anos – 12%	Fundação	Até 5 anos – 12%
	Entre 5 e 10 anos – 16%		Entre 5 e 10 anos – 22%
	Entre 10 e 20 anos – 34%		Entre 10 e 20 anos – 28%
	Mais de 20 anos – 32%		Mais de 20 anos – 36%
	Não responderam – 6%		Não responderam – 2%
Tipo de administração	Familiares – 38%	Tipo de administração	Familiares – 28%
	Profissionais – 40%		Profissionais – 58%
	Mista – 20%		Mista – 14%
	Outro – 2%		Outro – 0%
Tipo de constituição	Sociedade Limitada – 76%	Tipo de constituição	Sociedade Limitada – 70%
	Capital Misto – 8%		Capital Misto – 0%
	SA Capital Aberto – 4%		SA Capital Aberto – 6%
	SA Capital Fechado – 4%		SA Capital Fechado – 24%
	Outro – 6%		Outro – 0%
	Não responderam – 2%		Não responderam – 0%
Número de funcionários	Até 19 funcionários – 52%	Número de funcionários	Até 19 funcionários – 12%
	Entre 20 e 99 funcionários – 22%		Entre 20 e 99 funcionários – 32%
	Entre 100 e 499 funcionários – 8%		Entre 100 e 499 funcionários – 20%
	Mais de 500 funcionários – 6%		Mais de 500 funcionários – 26%
	Não responderam – 12%		Não responderam – 10%
Certificação	Nenhuma – 54%	Certificação	Nenhuma – 58%
	PBPQ-H – 24%		PBPQ-H – 6%
	ISO 9001 – 28%		ISO 9001 – 28%
	ISO 14000 – 2%		ISO 14000 – 10%
	Outros – 2%		Outros – 10%
	Não responderam – 4%		Não responderam – 0%

Fonte de informações: Elaboração própria.

Extrai-se dessa primeira aproximação que a maioria das organizações pesquisadas situam-se em Curitiba (64% das construtoras e 46% dos fornecedores); têm mais de 5 anos de fundação (82% e 86%); tratam-se de sociedades limitadas (76% e 70%). Nota-se, também, que as construtoras são administradas tanto por familiares (38%), quanto por profissionais (40%) e os fornecedores, por profissionais (58%); as construtoras (52%) têm até 19 funcionários e os fornecedores (32%) têm de 20 a 99 funcionários; as construtoras dispõem de PBQP-H (24%) ou não dispõem de nenhuma certificação (54%) e os fornecedores detêm ISO 9001 (28%) ou nenhuma certificação (58%).

Com relação aos respondentes, do que se infere da Figura 4, a maioria são engenheiros (50% - nas construtoras) ou vendedores (44% - nos fornecedores). Esclareça-se que os vendedores das empresas fornecedoras e os diretores e os gerentes das construtoras são trabalhadores especializados, em geral engenheiros ou administradores de empresa.

Figura 4. Perfil dos respondentes

Perfil do Respondente		Perfil do Respondente	
Cargo /Função	%	Cargo /Função	%
Direção	42%	Direção	20%
Coordenação	10%	Coordenação	8%
Gerência	28%	Gerência	32%
Engenharia	50%	Engenharia	4%
Técnico	2%	Vendedor	44%
Compras	18%	Analista	2%
Supervisores/ mestre	8%	Outro	0%

Fonte de informações: Elaboração própria.

Na correlação de Pearson 20 variáveis foram associadas, cada uma com 100 respostas dadas por construtoras e por fornecedores. Os resultados da análise estão ilustrados na Figura 5. Nota-se que das 190 interações entre as variáveis, 125 (65,79%) representam associações leves, quase imperceptíveis; 57 (30,00%) associações pequenas, porém definidas; e, 8 (4,21%) associações moderadas.

Figura 5. Resultado da Correlação de Pearson.

Correlação de Pearson																				
V	V1	V2	V3	V4	V5	V6	V7	V8	V9	V10	V11	V12	V13	V14	V15	V16	V17	V18	V19	V20
V1	1	,598**	,355**	,257**	,181	,100	,240*	,256*	,105	-,017	-,013	,316**	,165	,229*	,183	,198*	,205*	,352**	,156	,183
V2	,598**	1	,316**	,179	,397**	,060	,388**	,258**	-,021	-,052	,177	,362**	,212*	,141	,090	,085	,277**	,561**	,311**	,279**
V3	,355**	,316**	1	,436**	,543**	,260**	,403**	,416**	-,143	-,115	,137	,325**	-,213*	,116	-,020	,237*	,166	,065	,210*	,115
V4	,257**	,179	,436**	1	,179	,129	,104	,214*	,007	-,158	-,024	,214*	-,079	-,050	-,182	,103	,067	-,109	-,064	-,085
V5	,181	,397**	,543**	,179	1	,170	,346**	,305**	-,096	-,141	,293**	,329**	-,109	,051	,147	,127	,065	,187	,194	,167
V6	,100	,060	,260**	,129	,170	1	,215*	,088	-,184	,088	,131	-,033	-,078	,121	-,020	,002	,041	,056	-,001	,075
V7	,240*	,388**	,403**	,104	,346**	,215*	1	,246*	,050	,035	,245*	,255*	,027	,216*	,134	,158	,228*	,379**	,312**	,265**
V8	,256*	,258**	,416**	,214*	,305**	,088	,246*	1	,082	,097	,273**	,288**	,060	,169	,007	,145	,117	,266**	,387**	,339**
V9	,105	-,021	-,143	,007	-,096	-,184	,050	,082	1	,189	,081	,106	,167	,280**	,035	-,093	,176	,106	-,007	,076
V10	-,017	-,052	-,115	-,158	-,141	,088	,035	,097	,189	1	,282**	,048	,138	,114	,021	,173	-,112	,109	,144	,148
V11	-,013	,177	,137	-,024	,293**	,131	,245*	,273**	,081	,282**	1	,110	-,015	,147	,123	,113	,038	,359**	,290**	,138
V12	,316**	,362**	,325**	,214*	,329**	-,033	,255*	,288**	,106	,048	,110	1	,270**	,209*	,088	,159	,185	,262**	,088	,277**
V13	,165	,212*	-,213*	-,079	-,109	-,078	,027	,060	,167	,138	-,015	,270**	1	,154	,051	,069	-,108	,177	,125	,226*
V14	,229*	,141	,116	-,050	,051	,121	,216*	,169	,280**	,114	,147	,209*	,154	1	,169	,327**	,251*	,321**	,261**	,205*
V15	,183	,090	-,020	-,182	,147	-,020	,134	,007	,035	,021	,123	,088	,051	,169	1	,062	-,012	,163	,005	-,017
V16	,198*	,085	,237*	,103	,127	,002	,158	,145	-,093	,173	,113	,159	,069	,327**	,062	1	-,031	,268**	,377**	,371**
V17	,205*	,277**	,166	,067	,065	,041	,228*	,117	,176	-,112	,038	,185	-,108	,251*	-,012	-,031	1	,269**	,078	,170
V18	,352**	,561**	,065	-,109	,187	,056	,379**	,266**	,106	,109	,359**	,262**	,177	,321**	,163	,268**	,269**	1	,555**	,532**
V19	,156	,311**	,210*	-,064	,194	-,001	,312**	,387**	-,007	,144	,290**	,088	,125	,261**	,005	,377**	,078	,555**	1	,567**
V20	,183	,279**	,115	-,085	,167	,075	,265**	,339**	,076	,148	,138	,277**	,226*	,205*	-,017	,371**	,170	,532**	,567**	1

Fonte de informações: Elaboração própria.

Verifica-se que as variáveis com maior força de associação são: V3, V18, V1, V2 e V19. A correlação dessas variáveis de forma moderada com outras variáveis está representada na Tabela 4.

Tabela 4. Variáveis e suas correlações.

Variável	Correlações Moderadas
Nível de confiança entre construtoras e fornecedores. (V3)	Expectativa no cumprimento do combinado. (V4)
	Duração da relação entre construtoras e fornecedores. (V5)
	Incentivo e investem no desenvolvimento de novas tecnologias. (V8)
Participação dos fornecedores em reuniões com o corpo técnico do setor de suprimentos da construtora. (V18)	Realização de processos seletivo para escolha de seus fornecedores. (V19)
	Avaliação de desempenho dos fornecedores. (V20)
Grau de comprometimento dos fornecedores na participação e contribuição do ciclo de desen-volvimento dos produtos das construtoras. (V1)	Relacionamento operacional entre construtoras e fornecedores. (V2)
Relacionamento operacional entre construtoras e fornecedores. (V2)	Participação dos fornecedores em reuniões com o corpo técnico do setor de suprimentos da construtora. (V18)
Realização de processos seletivos para escolha de fornecedores. (V19)	Avaliação de desempenho dos fornecedores. (V20)

Fonte de informações: Elaboração própria.

Do que se percebe, o nível de confiança aumenta à medida em que a relação construtora-forneceder se extende no tempo e as partes cumprem com o combinado, o que proporciona maior incentivo e investimento em tecnologia.

O maior grau de correlação (0,598) está entre as variáveis que associam o relacionamento operacional construtora-fornecedor e o grau de comprometimento dos fornecedores na participação e contribuição no ciclo de desenvolvimento dos produtos das construtoras. Outra relação de destaque, de força moderada, ainda no tocante ao relacionamento operacional construtora/fornecedores refere-se à participação dos fornecedores em reuniões com o setor de suprimentos da construtora. Essas correlações se justificam, já que um maior grau de comprometimento dos fornecedores no processo produtivo da construtora por meio de transferência de *know-how*, eventos de integração, consultorias, treinamentos, reuniões e outros implica em uma maior integração e troca de informações entre os envolvidos, promovendo ganhos de produtividade.

A participação dos fornecedores em reuniões com o setor de suprimentos da construtora se relaciona moderadamente com a realização de processos seletivos e com a avaliação de desempenho dos fornecedores. Denota-se a importância da existência de processos tanto de seleção, quanto de avaliação de fornecedores, o que promove a realização de reuniões e troca de informações entre construtoras e fornecedores.

5. CONCLUSÕES

O presente artigo tem por finalidade identificar atributos importantes para a construção de relacionamentos colaborativos de parcerias. Nesse sentido, por meio dos resultados obtidos, identificou-se o atributo primordial na construção de relacionamentos colaborativos promissores: “realização de processos seletivos para escolha de fornecedores” (atributo 1).

Segundo o estudo realizado por Krainer et al. (2016), o relacionamento construtora-fornecedor, nas empresas por eles pesquisadas, encontra-se, em sua maioria, no estágio competitivo segundo a classificação de Li et al. (2001), no nível comercial de Fusco e Sacomano (2009), sendo os fornecedores tidos como comuns de Classe III, conforme a tipologia de Merli (1994). Souza, Jungles e Marchiori (2015b) ressaltam que os processos de seleção dos fornecedores estão diretamente associados ao tipo de relacionamento adotado pelas construtoras. Logo, para que o relacionamento construtora-fornecedor atinja o estágio de cooperação estratégica de Li et al. (2001), de parceira de Fusco e Sacomano (2009) e

com fornecedores *comaker* de Merli (1994) é necessário, como movimento inicial, a realização de processos seletivos criteriosos para a escolha de fornecedores.

A partir dos processos seletivos para escolha de fornecedores, o próximo passo é a avaliação do desempenho desses fornecedores (atributo 2). Esses processos, seleção e avaliação de fornecedores, promovem reuniões do corpo técnico e do setor de suprimentos da construtora com seus fornecedores (atributo 3), sendo que mais reuniões favorece o estabelecimento de um melhor relacionamento operacional interorganizacional. A melhoria do relacionamento operacional, por sua vez, proporciona um maior grau de comprometimento dos fornecedores na participação e na contribuição do ciclo de desenvolvimento dos produtos da construtora (atributo 4).

Um melhor relacionamento operacional, com maior comprometimento, eleva a expectativa de cumprimento do acordado entre construtoras e fornecedores, aumentando a duração do relacionamento interorganizacional e alavancando o investimento de novas tecnologias. Por fim, verifica-se que o nível de confiança na relação construtora-fornecedor (atributo 5) se constrói a partir do cumprimento do combinado entre as organizações, da duração do relacionamento e do investimento em novas tecnologias.

Conclui-se que os principais atributos que estão diretamente relacionadas com a construção de parcerias, nas empresas pesquisadas, são: (1) processo seletivo para escolha de fornecedores; (2) avaliação de desempenho dos fornecedores; (3) participação dos fornecedores em reuniões com a construtora; (4) comprometimento dos fornecedores na participação e na contribuição do ciclo de desenvolvimento dos produtos da construtora; e (5) nível de confiança entre construtoras e fornecedores.

REFERÊNCIAS

[1] Azambuja, M., & O'Brien, W. J. (2009). Construction supply chain modeling: Issues and perspectives. In O' Brien WJ, Formoso CT, Vrijhoef R and London KA (ed.) Construction Supply Chain Management: Handbook. CRC Press, 2-31.

[2] Bandeira, R.A.M., Mello, L.C.B.B., & Maçada, A.C.G. (2009). Relacionamento interorganizacional na cadeia de suprimentos: um estudo de caso na indústria da construção civil. Produção, 19 (2), 376-387.

[3] Beach, R., Webster, M., & Campbell, K. M. (2005). An evaluation of partnership development in the construction industry. International Journal of Project Management, 23(8), 611-621.

[4] Chen, W. T., & Chen, T. T. (2007). Critical success factors for construction partnering in Taiwan. International Journal of Project Management, 25(5), 475-484.

[5] Cheung, S. O., Ng, T. S., Wong, S. P., & Suen, H. C. (2003). Behavioral aspects in construction partnering. International Journal of Project Management, 21(5), 333-343.

[6] Christopher, M. (2016). Logistics & supply chain management. Pearson UK.

[7] FIALA, P. (2005). Information sharing in supply chains. Omega, 33 (5), 419-423.

[8] Fusco, J. P. A., & Sarcomano, J. B. (2009). Alianças em redes de empresas. São Paulo: Arte & Ciência.

[9] Guerrini, F.M., & Vergna, J.R.G. (2011). Um modelo de atores e recursos para redes de cooperação entre empresas em obras de edificações. Produção, 21(1), 14-26.

[10] Hair Jr, J. F., Babin, B., Money, A. H., & Samouel, P. (2005). Fundamentos de métodos de pesquisa em administração. Porto Alegre: Bookman.

[11] Isatto, E.L. (2005). Proposição de um modelo teórica-descritivo para a coordenação interorganizacional de cadeias de suprimentos de empreendimentos de construção. Tese (Doutorado em Engenharia Civil), Universidade Federal do Rio Grande do Sul.

[12] Krainer, C. W. M., Krainer, J. A., Romano, C. A., & Milléo, G. (2016). The interorganizational relationship and the formation of partnerships in the supplay chain of construction industry. Proceedings of the International Conference on Information Systems & Technology Management – CONTECSI. São Paulo, SP, Brasil, 13. 3734-3756. doi: 10.5748/9788599693124-13CONTECSI/PS-4160.

[13] Lambert, D. M., Emmelhainz, M. A., & Gardner, J. T. (1996). Developing and implementing supply chain partnerships. The International Journal of Logistics Management, 7(2), 1-18.

[14] Li, H., Cheng, E. W. L., Love, P. E. D., & Irani, Z. (2001). Co-operative benchmarking: A tool for partnering excellence in construction. International Journal of Project Management, 19, 171-179.

[15] Li, S., Rao, S. S., Ragu-Nathan, T. S., & Ragu-Nathan, B. (2005). Development and validation of a measurement instrument for studying supply chain management practices. Journal of operations management, 23(6), 618-641.

[16] Mello, L. C. B. B. (2007). Modernização das pequenas e médias empresas de construção civil: Os impactos dos programas de melhoria de gestão da qualidade. Tese (Doutorado em Engenharia Civil) - PPGEC, Escola de Engenharia, Universidade Federal Fluminense.

[17] Mello, L. C. B. B., & Amorim, S. R. L. (2009). O subsetor de edificações da construção civil no Brasil: uma análise comparativa em relação à União Europeia e aos Estados Unidos. Production Journal, 19(2), 388-399.

[18] Merli, G. (1994). Comakership: A nova estratégia para os suprimentos. Rio de Janeiro: Qualitymark.

[19] Möller, K., Rajala, A., & Svahn, S. (2005). Strategic business nets—their type and management. Journal of Business Research, 58(9), 1274-1284.

[20] Moratti, T. (2010). Diretrizes para a implantação da gestão estratégica de suprimentos em empresas construtoras. Dissertação (Mestrado em Engenharia Civil) - PPGEC, Escola Politécnica da Universidade de São Paulo.

[21] Neves, F. V. F, & Guerrini, F. M. (2010). Modelo de requisitos e componentes técnicos para a formação e gerência de redes de cooperação entre empresas da construção civil. Gestão & Produção, 17(1), 195-206.

[22] Oliveira, J. L., & Gavioli, M. K. (2012). A importância da gestão da cadeia de suprimentos na construção civil. Faculdade de Tecnologia de Jundiaí, Jundiaí. Recuperado em 1 de março, 2017, de http://www.cps.sp.gov.br/pos-graduacao/workshop-de-pos-graduacao-e-pesquisa/007-workshop-2012/workshop/trabalhos/servenggest/a-importancia-da.pdf.

[23] Purdy, L., & Safayeni, F. (2000). Strategies for supplier evaluation: a framework for potential advantages and limitations. IEEE Transactions on Engineering Management, 47(4), 435-443.

[24] Santos, A.D.P.L., & Jungles, A.E. (2008). Como gerenciar as compras de materiais na construção civil (1a ed.). São Paulo: Pini.

[25] Schönsleben, P. (2000). With agility and adequate partnership strategies towards effective logistics networks. Computers in industry, 42(1), 33-42.

[26] Sharpe, W. F. (1963). Portifolio theory and capital markets. New York: Mac GrawHill.

[27] Souza, A.L., Jungles, A.E., & Marchiori, F. (2015a). Perfil de relacionamento das construtoras em selecionar e mudar fornecedores de materiais. Proceedings of the 6º Latin American Conference on Construction Management an Economics – ELAGEC. São Paulo, SP, Brasil, 6. 205-212. Recuperado em 1 de março, 2017, de http://www.infohab.org.br/sibraelagec2015/artigos/SIBRAGEC-ELAGEC_2015_submission_220.pdf

[28] Souza, A.L., Jungles, A.E., & Marchiori, F. (2015b). Perfil de desempenho dos fornecedores ao longo do tempo de relacionamento com construtoras. Proceedings of the 6º Latin American Conference on Construction Management an Economics – ELAGEC. São Paulo, SP, Brasil, 6. 213-220. Recuperado em 1 de março, 2017, de http://www.infohab.org.br/sibraelagec2015/artigos/SIBRAGEC-ELAGEC_2015_submission_221.pdf

[29] Vergna, J. R. G. (2007). Formação de gerência de redes de empresas de construção civil: sistematização de um modelo de atores e recursos para obras de edificações. Dissertação (Mestrado) - Escola de Engenharia de São Carlos, Universidade de São Paulo.

[30] Vieira, H. F. (2006). Logística aplicada à construção civil: Como melhorar o fluxo de produção nas obras. São Paulo: Pini.

[31] Vrijhoef, R., & Koskela, L. (2000). The four holes of supply chain management in construction. European Journal of Purchasing & Supply Management, 6, 169-178.

[32] Xue, X., Li, X., Shen, Q., & Wang, Y. (2005). An agent-based framework for supply chain coordination in construction. Automation in Construction, 14(3), 413-430.

[33] Zancul, E., Vassiomon, L., Kahn, F., Cavalcanti, R., Barreiros, F., Bueno, H., Loss, L., & Matheus, L. (2014). Estudos sobre produtividade na construção civil: desafios e tendências no Brasil. Ernest & Young. Recuperado em 10 de março, 2017, de http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/EY_Estudo_Produtividade_na_Construcao_Civil/$FILE/Estudo_Real_Estate.pdf.

Capítulo 13

Perfil socioeconômico dos consumidores das feiras do produtor rural de Guarapuava, PR

Cézar Pereira
Mario Zasso Marin

Resumo: O presente trabalho teve como objetivo verificar o perfil socioeconômico dos consumidores das feiras do produtor de Guarapuava - PR, a fim de conhecê-los e entender os fatores que os influenciavam a serem consumidores das feiras do produtor rural. A metodologia utilizada foi a pesquisa em fontes secundárias, tais como, artigos e informações junto ao Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE) e ao Índice Firjan de Desenvolvimento Humano Municipal (IFDHM); e também utilizou-se de fonte primária, isto é, uma entrevista semiestruturada aplicada aos consumidores das feiras do produtor rural. Dentre os resultados da pesquisa podem-se destacar: predominava o público feminino (61,29%) e idade entre 40 a menos de 60 anos (31,42%); quanto a escolaridade, 9,28% dos entrevistados não estudaram e 23,57% possuíam o Ensino Fundamental incompleto; 74,27% dos consumidores possuíam renda inferior a 4 salários mínimos; a grande maioria dos entrevistados frequentava a feira ao menos uma vez na semana (69,28%) e em relação ao total de produtos que eram adquiridos na(s) feira(s), 77,20% eram verduras, legumes e frutas; a grande maioria dos consumidores achava que as feiras eram pouco divulgadas (57,85%) e 71,31% informaram que os principais fatores que influenciavam no momento da compra, considerando-se o total de respostas, eram: produto fresco, qualidade dos produtos e produtos mais saudáveis. Os entrevistados sugeriram que é necessário ampliar a divulgação, 61,42%; aumentar a diversidade, 20,21%; e baixar os preços, 18,57%. Dos 140 entrevistados, 79,27% gastavam entre R$ 10,00 a R$ 40,00 por feira. Todos os entrevistados achavam importante a presença dos feirantes no município.

Palavras-Chave: Perfil socioeconômico, feira do produtor, consumidor, agricultura familiar.

1. INTRODUÇÃO

O trabalho teve como objetivo analisar o perfil socioeconômico dos consumidores das feiras do produtor de Guarapuava - PR, a fim de conhecê-los e entender os motivos de tornarem-se consumidores. Os resultados da pesquisa foram importantes na medida que possibilitarão que os agricultores feirantes planejem e criem formas de atender as expectativas dos consumidores, pois, muitos agricultores dependem exclusivamente da renda da(s) feira(s) para a manutenção da família.

A agricultura familiar, a partir de 1990, passou a suprir mercados caracteristicamente diferenciados e de menor escala produtiva, dentre eles, as feiras. Em Guarapuava-PR, muitos agricultores familiares tem se destacado pela venda de seus produtos (hortaliças, lácteos, embutidos, frutas, panificados, etc.) em feiras do produtor.

O que antes era apenas para o autoconsumo, hoje gera renda familiar. No caso específico das agroindústrias familiares, segundo Marion (2003), elas exploram a capacidade produtiva do solo através do cultivo da terra, da criação de animais e da transformação de determinados produtos agrícolas. Atualmente o consumidor de Guarapuava tem disponível seis feiras[8] do produtor rural distribuídas na sede do município. As feiras ocorrerem em lugares públicos e salões de festas da Igreja católica.

Segundo a lei 11.326 de 24 de julho de 2006 (lei da agricultura familiar), é considerado agricultor familiar e empreendedor familiar rural aquele que pratica atividades no espaço rural; possua área de até quatro módulos fiscais[9]; mão de obra predominantemente familiar; tenha percentual mínimo da renda familiar originada de atividades econômicas do seu estabelecimento ou empreendimento; e dirija seu estabelecimento ou empreendimento com sua própria família. Também são considerados agricultores familiares, segundo a lei: silvicultores, aquicultores, extrativistas, pescadores, indígenas, quilombolas e assentados da reforma agrária (BRASIL, 2006).

A metodologia baseou-se em fontes de pesquisa secundárias, buscando informações em artigos e em instituições de pesquisa, como o Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE) e Índice Firjan de Desenvolvimento Humano Municipal (IFDHM). Utilizou-se também de fonte de pesquisa primária, coletando dados e informações nas feiras do produtor de Guarapuava-PR. Para obter as informações necessárias visitou-se duas vezes cada feira e em horários diferentes. Buscou-se também contar o número de consumidores entre às 13 h e 17 h (aos sábados das 8h às 12h), a fim de se perceber algumas características, como horários com maior e menor frequência e sexo dos consumidores. A entrevista foi semiestruturada, buscando aspectos socioeconômicos dos consumidores, podendo assim ter um maior número de entrevistados, além de mais detalhes nas respostas coletadas.

2. CARACTERIZAÇÃO DA ÁREA

Segundo o IBGE (2010), Guarapuava (Figura 1) possui uma área territorial de 3.178,649 Km^2 e conta com uma população estimada (2021) de 183.755 pessoas. O município, que se emancipou de Castro em 1871, está localizado na Região Geográfica Intermediária de Guarapuava, a uma distância aproximada de Curitiba de 250 Km. Faz limite a Norte e Nordeste com os municípios de Campina do Simão e Turvo; ao Sul com Pinhão; à leste com Prudentópolis e Inácio Martins; e à Oeste com Candói, Cantagalo e Goioxim.

No *ranking* do IFDHM[10] Guarapuava está na 390° posição na escala nacional e na 49° posição na escala estadual. Conta com IFDHM consolidado de 0,8033, considerado elevado pela escala de desenvolvimento do Índice. Em educação está com 0,7620 (moderado), saúde com 0,8897 (elevado) e emprego e renda 0,7584 (moderado) (IFDHM, 2016).

[8] As feiras do produtor de Guarapuava- PR são realizadas em diversos bairros e são organizadas de terças-feiras a sábados. Na terça-feira é realizada na Paróquia Sant'Ana, no bairro Santana das 13h às 17 h; na quinta-feira é realizada na Paróquia São João Bosco, na Vila Carli das 13h às 17 h; e também no mesmo dia é realizada na Paróquia Santa Cruz, no bairro Santa Cruz das 13 h às 17 h; Na sexta-feira é realizada no Espaço Cidadão da Primavera, das 13 h às 17 h, e no sábado é realizada no Ginásio municipal José Carlos Kurta, no bairro São Cristovão, das 8h às 12 h e no bairro Centro, na Rua XV de Novembro.

[9] Em Guarapuava o modulo fiscal equivale a 18 hectares.

[10] De leitura simples, o índice varia de 0 (mínimo) a 1 ponto (máximo) para classificar o nível de cada localidade em quatro categorias: baixo (de 0 a 0,4), regular (0,4 a 0,6), moderado (de 0,6 a 0,8) e alto (0,8 a 1) desenvolvimento. Ou seja, quanto mais próximo de 1, maior o desenvolvimento da localidade (IFDHM, 2016).

Figura 1 - Mapa de localização do município de Guarapuava-PR

Fonte: Prefeitura Municipal de Guarapuava.

Um fator importante para a popularização das feiras é a crescente conscientização dos efeitos benéficos de uma dieta rica em frutas e hortaliças na saúde humana (CERDEÑO, 2006). Sabe-se, por exemplo, que o consumo insuficiente de frutas e hortaliças aumenta o risco de doenças crônicas não transmissíveis, como as cardiovasculares e alguns tipos de cânceres, além de estar entre os dez fatores de risco que mais causam mortes e doenças em todo o mundo (JAIME, *et al.,* 2007). A preocupação com a aparência física também tem sido uma das razões para o consumo de frutas e hortaliças.

De acordo com a estrutura fundiária do município de Guarapuava (Tabela 1), percebe-se que os estabelecimentos com menos de 50 hectares representam 78,8% do total, mas que utilizam apenas 10,78% da área total dos estabelecimentos. Por outro lado, os estabelecimentos com mais de 500 hectares representam apenas 4,31% do total, mas que ocupam 58,80% da área total (em 2006, 3,02% dos estabelecimentos com mais de 500 hectares utilizavam 50,67% da área) (IBGE, 2017).

Os estabelecimentos com mais de 500 hectares aumentaram em 33.937 hectares entre os censos de 2006 e 2017 (IBGE, 2006 e 2017). Tais estabelecimentos são de propriedade de apenas 92 agricultores. Guarapuava está dividida entre muitos agricultores que possuem pouca terra para sua reprodução socioeconômica e poucos agricultores que possuem muita terra.

Os dados revelam a forte concentração fundiária existente no município de Guarapuava e demonstram a necessidade de apoio à reprodução socioeconômica dos agricultores familiares. Há diversas dificuldades, desde o acesso ao crédito para custeio, investimento e comercialização e se tratando de produtos processados as barreiras encontram-se desde a produção da matéria-prima até a finalização do produto produzido. Além disso, o agricultor familiar encontra problemas para divulgar o produto no mercado e concorre com grandes indústrias, algumas há muito tempo no mercado e que apresentam grande capacidade de investimento.

Tabela 1 - Número de estabelecimentos e área dos estabelecimentos agropecuários do município de Guarapuava, por grupos de área total.

Grupos de área total	Variável			
	Número de estabelecimentos agropecuários (Unidades)	Número de estabelecimentos agropecuários (Percentual)	Área dos estabelecimentos agropecuários (Hectares)	Área dos estabelecimentos agropecuários (Percentual)
< de 20	1319	61,80	11.319	5,45
20 ⊣ 50	362	17	11.066	5,33
50 ⊣ 100	144	6,74	10.019	4,82
100 ⊣ 200	89	4,2	12.765	6,14
200 ⊣ 500	128	6	40.331	19,43
> de 500	92	4,31	122.058	58,80
TOTAL	2.134	100	207.561	100

Fonte: IBGE, Censo Agropecuário (2017)

O estímulo à regularização das agroindústrias rurais familiares e em paralelo o apoio às feiras no município surgiu em 2013, a partir do Programa Vida Rural, da Secretaria da Agricultura de Guarapuava. Existiam agroindústrias que funcionavam antes daquela data, mas de modo informal. Segundo a prefeitura municipal, realizaram-se investimentos para a aquisição de máquinas, equipamentos e insumos (cedidos às associações de agricultores via comodato/empréstimo). Esta regularização, em grande medida, foi para atender a demanda da merenda escola, através do Programa Nacional de Alimentação Escolar (PNAE).

3. REFERENCIAL TEÓRICO

Um dos aspectos positivos das feiras é que o consumidor pode comprar direto do produtor, sem atravessador, processo denominado de cadeias curtas. As cadeias curtas se assentam na conexão direta entre produtores e consumidores permitindo ressocializar e reespacializar o alimento a partir do âmbito local e constituindo mercados emergentes enraizados na tradição, origem, natureza ou modo de produção (MARSDEN; BANKS; BRISTOW, 2002).

Trata-se de produtos que até há pouco tempo eram utilizados apenas para autoconsumo das famílias e faziam parte do repertório gastronômico e culinário das culturas alimentares dos agricultores descendentes de diversas culturas.

A agricultura familiar pode se apresentar em vantagem estratégica a partir da associação de seus produtos à tradição, à natureza, ao artesanal e ao lugar, com a melhoria na renda das famílias e estratégias de produtos diferenciados, os quais destacam valores da tradição. A qualidade é outra noção referencial na abordagem das cadeias agroalimentares curtas, é um conceito multidimensional, que pode envolver qualquer coisa que o sistema convencional não seja: uma identificação do local de origem, rastreabilidade, atributos estéticos e nutricionais (SONNINO; MARSDEN, 2006).

De La Pradelle (1996 *apud* DORIGON; RENK, 2011), em sua etnografia da feira livre de Carpentras, pequena cidade localizada ao Sul da França, mostra como os feirantes buscam representar, perante os habitantes da cidade, via feira, a agricultura praticada naquela região. Assim, desenvolvem um conjunto de estratégias de apresentação não apenas de seus produtos, mas de sua própria imagem e da maneira como estes feirantes se comunicam com os clientes. Assim procedendo, os feirantes vinculam a imagem de seus produtos àqueles produzidos pelos agricultores da região.

Contudo é preciso expandir ainda mais esse mercado promissor, visto que uma parte da população cada vez mais tem mudado seus hábitos alimentares buscando consumir produtos mais saudáveis. Por outro lado, os agricultores tem buscado manter a tradição de produção herdada dos familiares.

Schneider (2004) trata o desenvolvimento rural como indutor de mudanças sociais, econômicas e ambientais. Essas mudanças trazem reflexos positivos para a população do espaço rural, melhorando a renda e proporcionando uma vida melhor. Em geral, o desenvolvimento rural acontece quando existem ações e práticas para favorecer os que vivem no espaço rural, melhorando a renda e também a qualidade de vida.

O desafio é a inovação, produzir produtos com qualidade e rapidez no processo desde o início até a comercialização destes. Os agricultores tentam desenvolver novidades na produção ligadas às tecnologias disponíveis para o campo.

Uma das alternativas para os agricultores fortalecerem suas atividades é o Programa Nacional de Fortalecimento da Agricultura Familiar (Pronaf), onde são oferecidas diversas linhas de crédito para custeio, investimento e comercialização. Com isso, os agricultores familiares podem investir em novidades tecnológicas e produtivas, como novos produtos diferenciados, artesanais e/ou orgânicos, por exemplo. Alguns produtores também aderem a novidades organizacionais, participando de associações de agricultores e cooperativas e buscam alternativas de espaços de venda aos seus produtos, além do mercado tradicional.

A agricultura familiar é fundamental na produção de alimentos. Nas culturas permanentes, o segmento responde por 48% do valor da produção de café e banana; nas culturas temporárias, são responsáveis por 80% do valor de produção da mandioca, 69% do abacaxi e 42% da produção do feijão (MAPA, 2019). De acordo com o IBGE (2017), a agricultura familiar está presente em 77% dos estabelecimentos agropecuários e ocupa 23% da área total dos estabelecimentos agropecuários brasileiros.

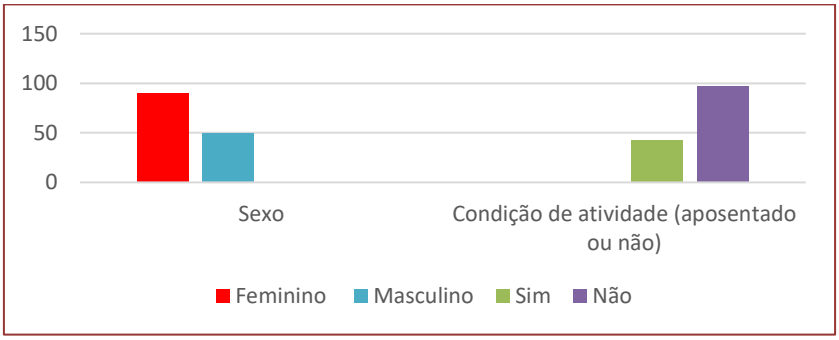
4. RESULTADOS E DISCUSSÕES

Com o objetivo de se analisar o perfil socioeconômico dos consumidores das feiras do produtor em Guarapuava, foram realizadas 20 entrevistas em cada feira, que, somando as sete feiras[11], totalizaram 140 entrevistas. Vale relatar a importância dessa pesquisa para os feirantes, que além de poderem conhecer melhor os consumidores, também poderão atender suas expectativas e sugestões.

De um total de 140 entrevistados, 90 eram do sexo feminino (64,28%) e 50 do sexo masculino (35,72). Deste total, 43 eram aposentados (30,71%) e 97 não eram aposentados (69,29%) (Figura 2).

De acordo com a figura 3, observou-se que a idade dos consumidores era de 20 a 80 anos (91,42%), predominava o público de 40 a menos de 60 anos (31,42%) e de 60 a menos de 80 anos (31,42%).

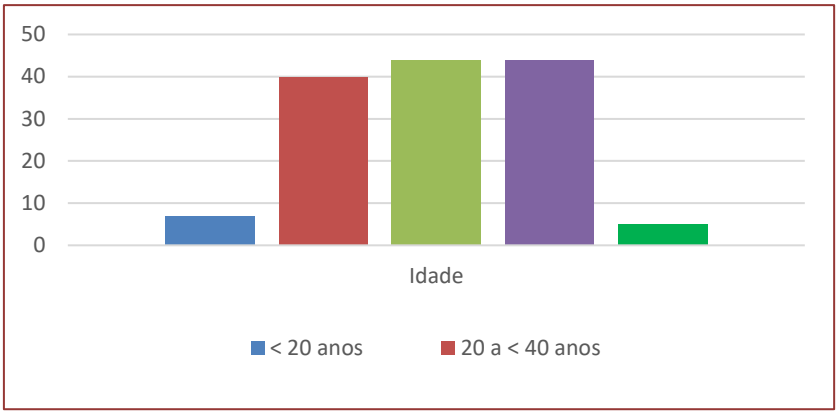
Figura 2 – Sexo e condição de atividade (aposentado ou não) dos entrevistados



Fonte: PEREIRA (2019).

11 Em 2021 uma feira deixou de funcionar: feira do produtor rural da Vila Bela (funcionava no salão de festas da Igreja Divino Espírito Santo).

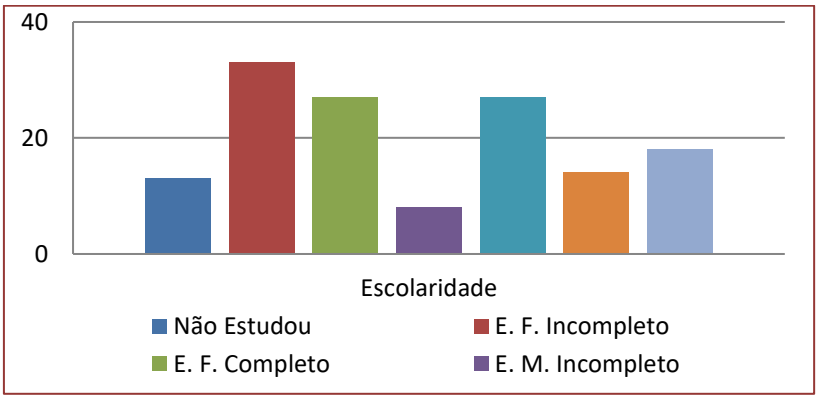
Figura 3 – Idade dos consumidores



Fonte: PEREIRA, C. (2019).

De acordo com a figura 4, referente a escolaridade dos consumidores entrevistados, 9,28% não estudaram. Dos consumidores que estudaram, 23,57% possuíam o Ensino Fundamental incompleto, 19,28% possuíam o Ensino Fundamental completo, 5,71% possuíam o Ensino Médio incompleto, 19,28% tinham o Ensino Médio completo, 10% possuíam o Ensino Superior incompleto e 12,85% possuíam o Ensino Superior completo.

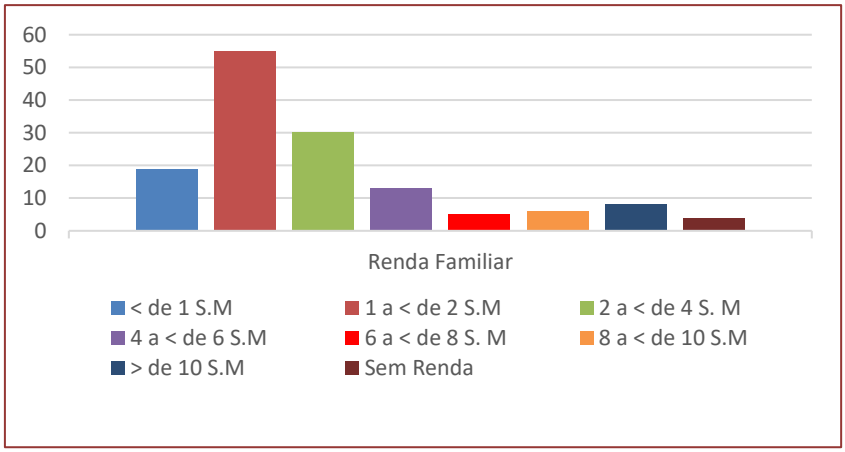
Figura 4 – Escolaridade dos consumidores.



Fonte: PEREIRA, C. (2019).

Na figura 5 observa-se que a renda família predominante era de 1 a menos de 2 salários mínimos: estava presente em 39,28% dos entrevistados. Contudo, 52,85% dos consumidores possuíam renda entre menos de 1 a menos de 2 salários mínimos e 74,27% dos consumidores possuíam renda entre menos de 1 a menos de 4 salários mínimos. As menores rendas familiares foram encontradas na feira do Bairro Primavera e São Cristóvão, e as maiores renda na feira do Bairro Santana e Santa Cruz.

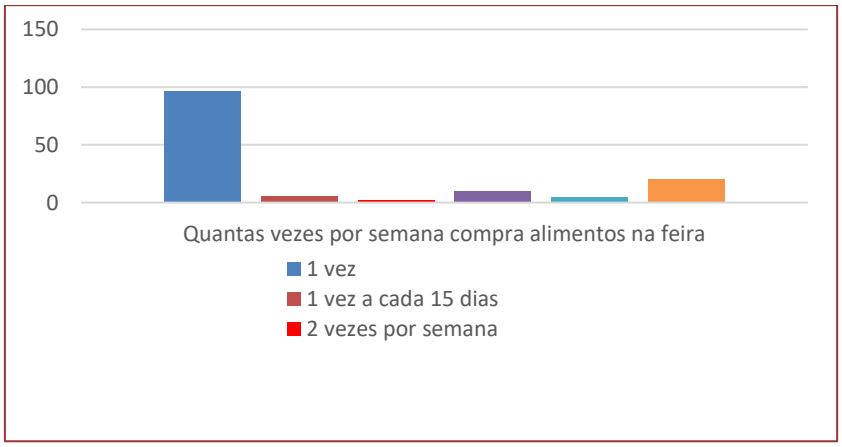
Figura 5 – Renda familiar bruta



Fonte: PEREIRA, C. (2019).

Interessante perceber que as feiras se tornaram importantes para muitas pessoas, tornando-se rotina a ida a elas ao menos uma vez na semana. A figura 6 demonstra o número de vezes que os consumidores frequentavam as feiras, sendo, predominantemente, uma vez por semana para 69,28% dos entrevistados.

Figura 6 - Quantas vezes por semana os consumidores compram alimentos em feiras do produtor.

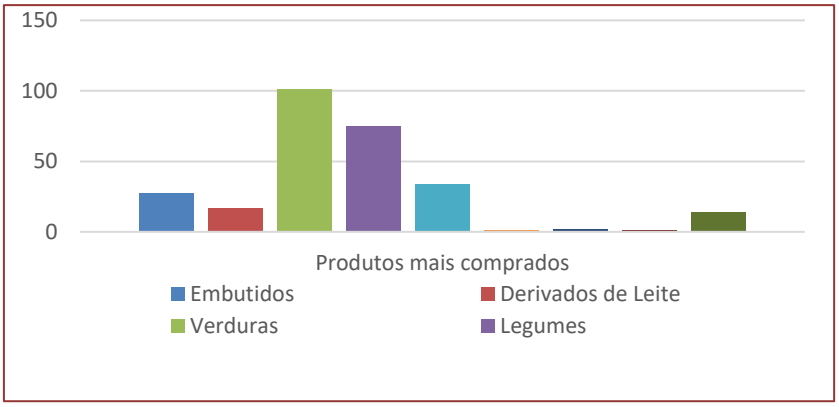


Fonte: PEREIRA, C. (2019).

A figura 7 destaca os produtos mais comprados pelos consumidores das feiras em Guarapuava. Há consumidores que compravam apenas um produto, enquanto outros compravam diversos produtos. Em relação ao total de produtos adquiridos na(s) feira(s), os principais produtos comprados eram: verduras 37,13%, legumes 27,57% e frutas 12,50%. Juntas correspondem a 77,20% de tudo que era adquirido pelos consumidores (ovos, pinhão e panificados, representaram, respectivamente, 0,36%, 0,73% e 0,36%). Na feira do bairro Santa Cruz também há comercialização de pastel, representando 5,14% de todos os produtos comercializados na feira.

Na figura 8, sobre a divulgação das feiras, 57,85% dos entrevistados disseram que elas são pouco divulgadas, 17,85% destacaram que as feiras não são divulgadas e 24,30% mencionaram que as feiras são divulgadas.

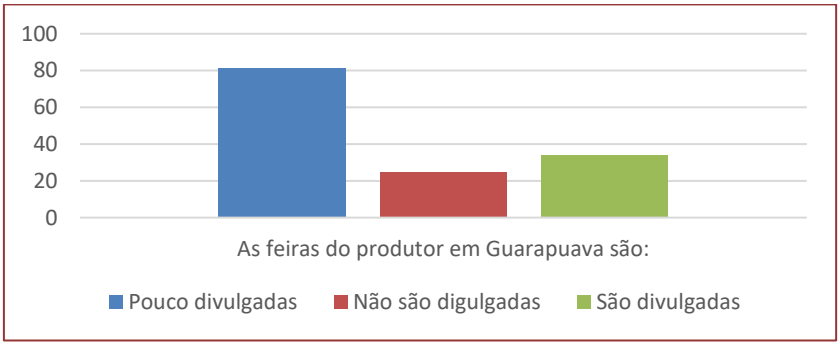
Figura 7 - Produtos mais comprados pelos consumidores.



Fonte: PEREIRA, C. (2019).

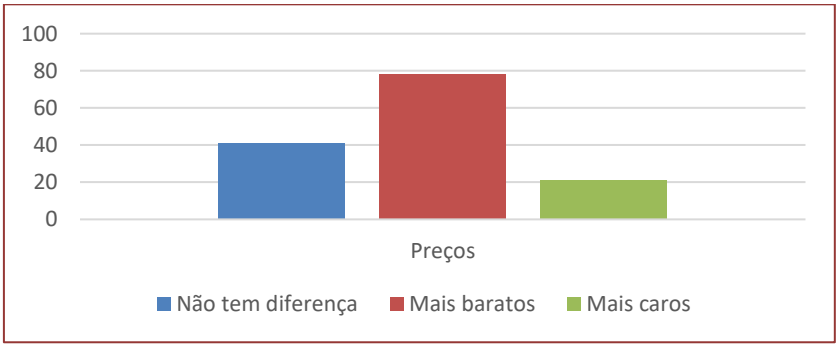
Com relação aos preços praticados na feira do produtor (Figura 9), comparando-os com os preços dos mercados e supermercados, 29,28% dos consumidores responderam que não havia diferença, 55,72% dos entrevistados consideraram os preços da feira mais baratos comparados com os dos mercados e supermercados e apenas 15% consideraram os preços da feira mais caros.

Figura 8 - Opinião dos consumidores sobre a divulgação das feiras.



Fonte: PEREIRA, C. (2019).

Figura 9 - Preços dos produtos das feiras comparados aos dos supermercados

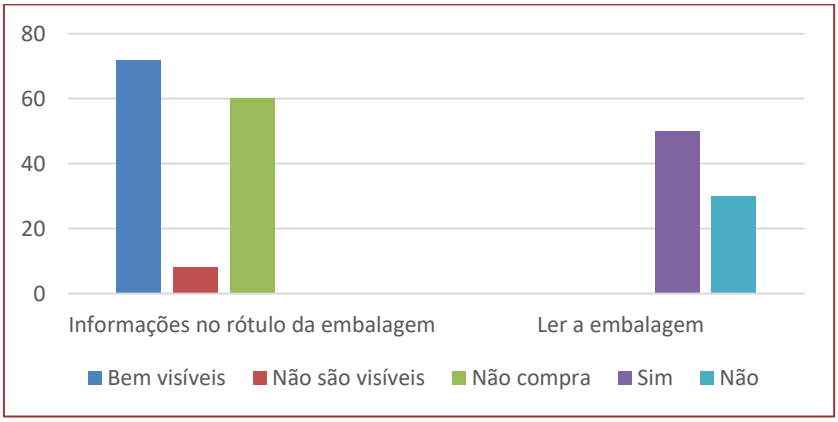


Fonte: PEREIRA, C. (2019).

Quanto as informações no rótulo das embalagens de panificados, lácteos, galinha caipira e embutidos, 51,42% dos entrevistados responderam que as informações estavam visíveis, 5,71% responderam que não estavam visíveis e 42,85% responderam que não tinham o costume de comprar esses produtos. Dos consumidores que compravam tais produtos, 62,5% disseram que tinham o hábito de ler as informações do rótulo, outras (37,5%) falaram que não liam as informações (Figura 10).

São diversos os fatores que influenciavam os consumidores no momento da compra e muitos deles relataram ter mais de um motivo. Na figura 11 observam-se os principais fatores que influenciavam no momento da compra, considerando-se o total de respostas: produto fresco 28,67%, qualidade dos produtos 22,37% e produtos mais saudáveis 20,27%. Juntas representavam 71,31% dos fatores que influenciavam no momento da compra.

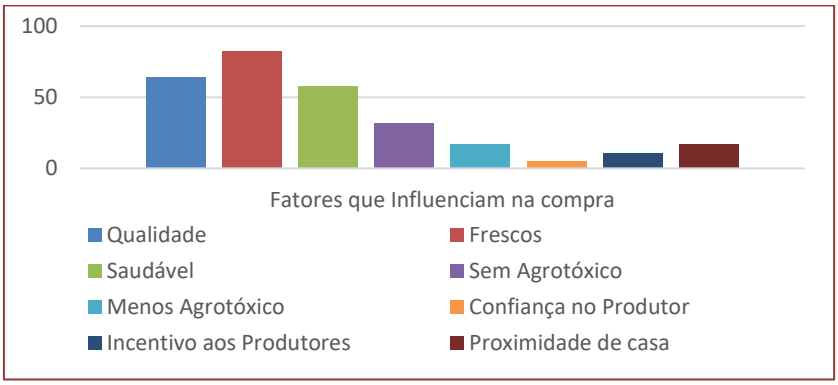
Figura 10 - Informações no rótulo das embalagens e se o consumidor tem o hábito de ler o rótulo das embalagens



Fonte: PEREIRA, C. (2019).

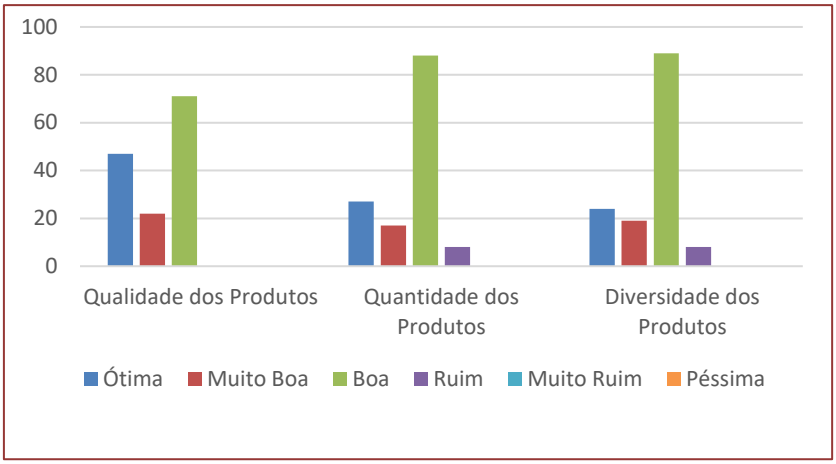
Quanto à qualidade dos produtos da feira (Figura 12), 50,71% dos entrevistados consideravam boa; quanto a quantidade dos produtos da feira, 62,85% consideravam boa; e quanto a diversidade dos produtos, 63,57% consideravam boa.

Figura 11 - Fatores que influenciam na compra de alimentos nas feiras do produtor



Fonte: PEREIRA, C. (2019).

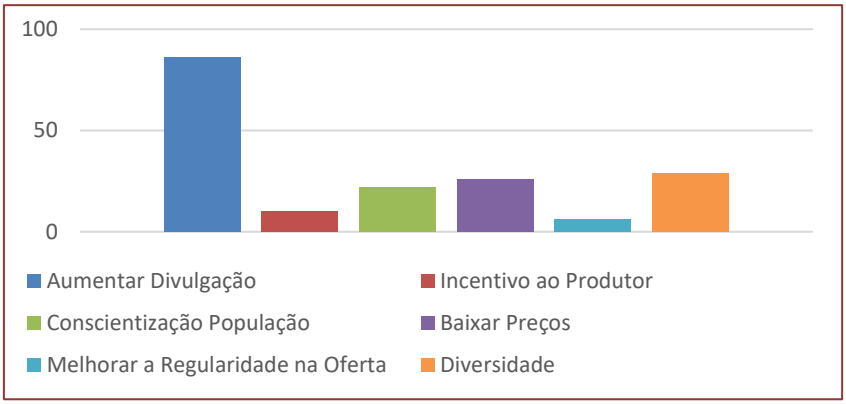
Figura 12 – Qualidade, quantidade e diversidade dos produtos ofertados nas feiras



Fonte: PEREIRA, C. (2019).

Quando questionados a respeito de soluções que poderiam colaborar para aumentar o número de consumidores das feiras (Figura 13), as principais respostas foram: ampliar a divulgação, 61,42%; aumentar a diversidade, 20,21%; e baixar os preços, 18,57%.

Figura 13 - Soluções para aumentar o número de consumidores nas feiras do produtor.



Fonte: PEREIRA, C. (2019).

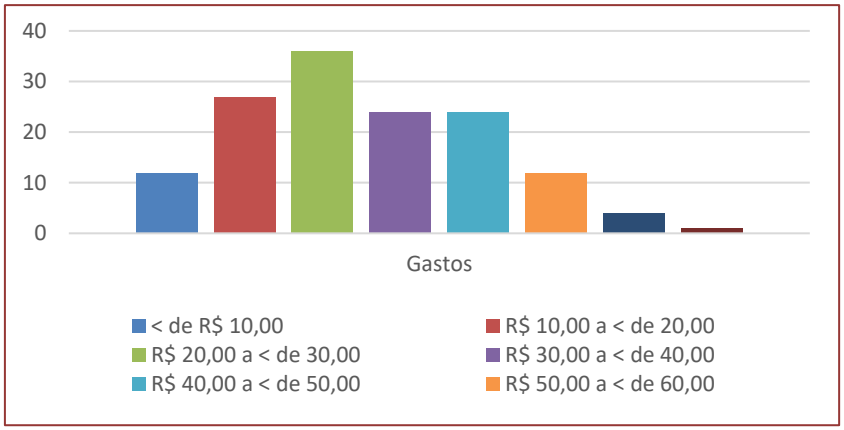
A figura 14 destaca o gasto médio de cada consumidor na feira. Dos 140 entrevistados, 25,71% gastavam de R$ 20,00 a R$ 30,00. Porém, 79,27% dos consumidores gastavam entre R$ 10,00 a R$ 40,00.

Em relação as hortaliças, panificados, lácteos e embutidos, 10% dos consumidores entrevistados responderam que compravam somente na feira, 25% responderam que compravam na maioria das vezes na feira e 65% responderam que compravam de vez em quando na feira, conforme figura 15.

Todos os entrevistados consideraram importante a presença dos feirantes e reconheceram o quanto eles contribuem para a sociedade, proporcionando para o consumidor a opção de encontrar produtos de qualidade e com preços competitivos. Atualmente, para muitos consumidores, já é hábito frequentar, ao menos uma vez por semana, as feiras do produtor. Percebeu-se a relação direta, sem atravessadores, entre os produtores e consumidores.

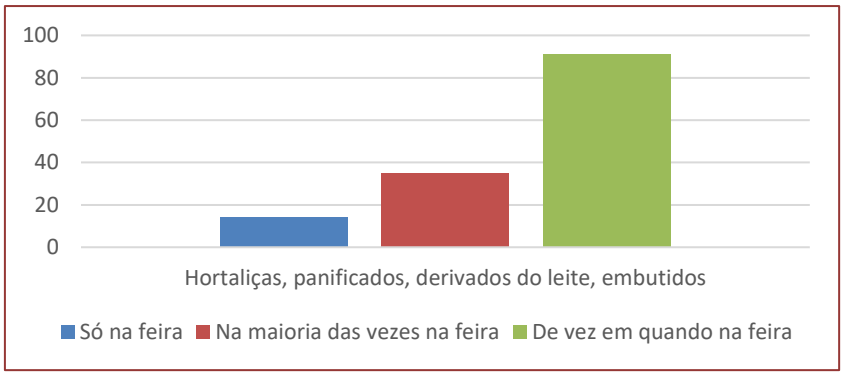
No que diz respeito às possíveis melhorias nas feiras, os comentários dos consumidores servirão para corrigir algum(ns) erro(s) e/ou melhorar o que já é bom. Isto é de interesse do consumidor, do feirante e também dos organizadores das feiras.

Figura 14 – Gasto médio por feira



Fonte: PEREIRA, C. (2019).

Figura 15 - Compras de hortaliças, panificados, lácteos e embutidos



Fonte: PEREIRA, C. (2019).

Considerando o total de respostas dos entrevistados, 43,88% sugeriram maior divulgação das feiras; 21,66% acharam que deveria existir maior diversidade de produtos; 16,11% consideraram a feira ótima da forma como está; 5,55% comentaram que haveria necessidade de se ter mais feiras durante a semana e no mesmo local; 2,77% comentaram que os produtos deveriam ser melhor expostos nas feiras; 2,22% destacaram que os preços dos produtos deveriam baixar; 2,22% pensam ser necessário a presença de mais feirantes; 1,11% sugeriram haver um local próprio, na cidade, para os feirantes; 1,66% sugeriram haver local com melhor estrutura; 1,66% mencionaram que sempre faltam produtos e por isso os feirantes deveriam oferece-los em maior quantidade e; 1,11% destacaram que deveria ter feira no bairro Residencial 2000.

Durante a semana as feiras iniciam-se às 13h e se estendem até às 17h e a presença dos consumidores é maior no começo[12] (sendo 66,42% maior que das 15h em diante) devido as maiores opções de escolha de produtos. O movimento de consumidores diminui conforme as horas passam, exceto na feira do Bairro Santa Cruz, que possui fluxo constante a tarde toda, pois há maior diversidade de produtos, dentre eles, pasteis, de responsabilidade de voluntários da Paróquia Santa Cruz[13]. Aos sábados as feiras são realizadas das 8h às 12h e a maior circulação de consumidores também é no início (56,56% maior que a partir das 10h).

12 Das 13 às 15h.

13 A feira do produtor do Bairro Santa Cruz atraí muitos alunos, professores e funcionários das universidades (Unicentro e Campo Real) próximas a ela.

Em média identificaram-se 246 frequentadores nas feiras do produtor de Guarapuava, destacando-se as feiras da Vila Carli (430) e dos Bairros Santana (422) e Santa Cruz (326). Ao todo as sete (7) feiras recebiam, em média, 1.723 pessoas todas as semanas. Deste total, 38,71% eram homens e 61,29% eram mulheres.

Tabela 2 - Número de consumidores, por feira, horário e sexo.

Feira/Horário		Santana	Vila Bela	Santa Cruz	Vila Carli	Primavera	São Cristovão*	Centro*
13h às 15h	Masculino	120	33	64	132	48	18	22
*8h às 10h	Feminino	172	108	98	166	72	38	34
15h às 17h	Masculino	52	18	60	58	12	12	18
*10h às 12	Feminino	78	36	104	74	20	26	30
TOTAL		422	195	326	430	152	94	104

Fonte: PEREIRA, C. (2019).

7 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Através dos dados obtidos pela aplicação de entrevistas entre os consumidores em sete feiras do produtor de Guarapuava percebeu-se que predominava o público feminino (61,29%), embora o público masculino (38,71%) também fosse expressivo. Em relação a idade dos consumidores constatou-se que predominava a faixa etária de 40 a menos de 60 anos (31,42%) e de 60 a menos de 80 anos (31,42%).

Dos consumidores entrevistados, 33% não estudaram ou possuíam o Ensino Fundamental incompleto e 74,27% dos consumidores possuíam renda entre menos de 1 a menos de 4 salários mínimos.

A grande maioria dos entrevistados frequentava a feira ao menos uma vez na semana (69,28%) e, em relação ao total de produtos adquiridos, os principais foram: verduras 37,13%, legumes 27,57% e frutas 12,50%. Juntas corresponderam a 77,20% de tudo que era adquirido pelos consumidores.

A grande maioria dos consumidores achava que as feiras eram pouco divulgadas (57,85%) e que os preços dos produtos eram mais baratos (55,72%) comparando-os aos dos mercados e supermercados. A grande maioria dos consumidores (62,5%) tinha o costume de ler as embalagens dos produtos panificados, lácteos, galinha caipira e embutidos e falaram que as informações nos rótulos eram visíveis (51,42%).

Os principais fatores que influenciavam no momento da compra, considerando-se o total de respostas, eram: produto fresco 28,67%, qualidade dos produtos 22,37% e produtos mais saudáveis 20,27%. Juntas representavam 71,31% dos fatores que influenciavam no momento da compra. Tratando-se de qualidade (50,71%), quantidade (62,85%) e diversidade (63,57%), a maioria dos consumidores entrevistados respondeu que é boa.

Os entrevistados sugeriram que é necessário ampliar a divulgação, 61,42%; aumentar a diversidade dos produtos, 20,21%; e baixar os preços, 18,57%. Dos 140 entrevistados, 25,71% gastavam de R$ 20,00 a R$ 30,00. Porém, 79,27% dos consumidores gastavam entre R$ 10,00 a R$ 40,00. Todos os entrevistados achavam importante a presença dos feirantes no município.

Em síntese pode-se destacar que os aspectos positivos das feiras do produtor de Guarapuava estejam relacionados aos produtos comercializados pelas suas características saudáveis, frescas e de boa qualidade, produtos oferecidos sem atravessador onde o consumidor pode comprar com baixo custo.

Quanto aos aspectos negativos mais comentados nas entrevistas, além de serem pouco divulgadas, as feiras deveriam tem uma estrutura física própria e possuir feiras em outros bairros. Portanto, são aspectos levantados pelos próprios consumidores e devem ser refletidos pelo poder público e feirantes.

REFERÊNCIAS

[1] BRASIL. Lei nº 11.326, de 24 de julho de 2006. Brasília, 24 de julho de 2006. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2004-2006/2006/Lei/L11326.htm. Acesso em: 06 out. 2018.

[2] CERDEÑO, Victor J. Martín. Hábitos de compra y consumo de frutas y hortalizas – Resultados del Observatório del Consumo y la Distribución Alimentaria. Distribución y Consumo, n.88, p.5-28, 2006. Disponível em: http://www.mercasa.es/ nueva/revista/08_dyc_88.php. Acesso em: 9 mar. 2018.

[3] DORIGON, Clóvis; RENK, Arlene. Técnicas e métodos tradicionais de processamento de produtos coloniais: de "miudezas de colonos pobres" aos mercados de qualidade diferenciada. Economia Agrícola, São Paulo, v. 58, n. 1, p. 101-113, 2011.

[4] ÍNDICE FIRJAN DE DESENVOLVIMENTO MUNICIPAL (IFDHM). 2016. Disponível em: https://www.firjan.com.br/ifdm/consulta-ao-indice/ifdm-indice-firjan-de-desenvolvimento-municipal-resultado.htm?UF=PR&IdCidade=410940&Indicador=1&Ano=2016. Acesso em: 27 jul. 2019.

[5] INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA (IBGE). 2021. Disponível em: https://cidades.ibge.gov.br/brasil/pr/guarapuava/panorama. Acesso em: 4 jan. 2022.

[6] INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA (IBGE). Censo agropecuário. 2006. Disponível em: https://sidra.ibge.gov.br/pesquisa/censo-agropecuario/censo-agropecuario-2006/dados-sobre-agricultura-familiar-mda-pronaf. Acesso em: 21 maio 2019.

[7] INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA (IBGE). Censo agropecuário, 2017. Disponível em: https://censos.ibge.gov.br/agro/2017. Acesso em: 4 jan. 2019.

[8] INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA (IBGE). Censo demográfico. 2010. Disponível em: https://sidra.ibge.gov.br/tabela/200. Acesso em: 18 mar. 2019.

[9] JAIME, Patrícia Constante, et al. Educação nutricional e consumo de frutas e hortaliças: ensaio comunitário controlado. Revista Saúde Pública, v. 41, n. 1, 2007. Disponível em: http://www.scielosp.org. Acesso em: 9 mar. 2018.

[10] MARION, José Carlos; SEGATTI, Sônia. Sistema de gestão de custos nas pequenas propriedades leiteiras. Custose@gronegócio on line. v. 2, n. 2, 2006. Disponível em: Downloads\Documents\Sistema de custos_2.pdf. Acesso em: 05 jan. 2022.

[11] MARSDEN, Terry; BANKS, Jo; BRISTOW, Gillian. Abordagens da cadeia de suprimentos de alimentos: explorando seu papel no desenvolvimento rural. Sociologia Ruralis, Wageningen, v. 40, n. 4, 2002.

[12] MINISTÉRIO DA AGRICULTURA, PECUÁRIA E ABASTECIMENTO (MAPA). 2019. Agricultura familiar. Disponível em: https://www.gov.br/agricultura/pt-br/assuntos/agricultura-familiar/agricultura-familiar-1. Acesso em: 04 jan. 2022.

[13] As novas formas sociais do trabalho no meio rural: a pluriatividade e as atividades rurais não agrícolas. Redes, Santa Cruz do Sul, v. 9, n. 3, 2004.

[14] SONNINO, Roberta; MARSDEN, Terry. Beyond the divide: rethinking relations between alternative and conventional food networks in Europe. Journal of Economic Geography, Oxford, v. 6, 2006. Disponível em: https://academic.oup.com/joeg/article-abstract/6/2/181/909370?redirectedFrom=fulltext. Acesso em: 05 jan. 2022.

Capítulo 14

A relação entre o sistema financeiro e crescimento econômico: Evidência empírica para o Brasil

Tatyanna Nadabia de Souza Lima Paes
Patrícia Lacerda de Carvalho
Carlos José Figueiredo de Castro

Resumo: O presente artigo busca avaliar a possível relação de causalidade existente entre o sistema financeiro e crescimento econômico no período de 1975 a 2009. Este período foi escolhido por ser uma série longa e que dará robustez aos resultados, finalizando em 2009, para evidenciar o período da crise financeira. A fim de ampliar a qualidade da análise sobre a relação entre essas variáveis, construiu-se seis medidas financeiras que funcionaram como *proxy* para o sistema bancário e o mercado de capitais, ambas as categorias representativas do sistema financeiro. Os testes de raiz unitária e cointegração de Johansen foram aplicados nas séries e, posteriormente, a relação entre as variáveis foi verificada a partir do teste de Causalidade de Granger e do modelo de correção de erros (VEC). Os resultados corroboram a hipótese de causalidade inversa entre sistema financeiro e crescimento econômico quando consideradas as variáveis referentes aos depósitos e crédito bancário, enquanto que para as variáveis que representam os componentes monetários, a relação de causalidade é bidirecional, ou seja, uma maior atuação do sistema financeiro é necessária quando ocorre o aquecimento da economia e a maior eficiência causada pela interferência do sistema financeiro pode ocasionar melhores condições para o crescimento econômico. Para as variáveis que representam o mercado de capitais, o teste mostrou causalidade no sentido Valor de Mercado das Ações sobre o PIB (VMP) para PIB indicando que o VMP causa crescimento econômico. Isso revela a interferência do mercado de ações sobre a economia, seja positivamente ou negativamente.

Palavras-Chave: Crescimento Econômico. Sistema Financeiro. Teste de Causalidade.

1. INTRODUÇÃO

A crise no mercado financeiro, que teve o seu estopim em 2008, promoveu grande impacto na economia mundial e foi amplamente discutida por economistas e gestores políticos de diversos países. Nos últimos anos, as atenções voltaram-se para essa questão dado o aparecimento da crise norte americana do pagamento de hipotecas conhecida como crise do *"sub-prime"* que se alastrou pela economia e contaminou o sistema mundial.

A falta de liquidez nos mercados pode ter levado à contração das economias via redução no consumo das famílias e no investimento das empresas. De acordo com dados do boletim do Banco Central do Brasil de 2008, o processo de desaceleração das maiores economias mundiais é evidente. Os EUA, Área do Euro, Reino Unido e Japão apresentam taxas de crescimento do PIB negativas no quarto trimestre de 2008, respectivamente, -6,2%, -5,8%, -6,0% e -12,7%.

Os dados mostram que o fenômeno da crise financeira contribuiu para a intensificação das flutuações ocorridas nas taxas de crescimento do PIB nesse período. No Brasil, a taxa de crescimento do PIB recuou em 3,6% no último trimestre de 2008 em relação ao mesmo trimestre do ano anterior, refletindo o efeito da restrição de crédito o qual afetou vários setores da economia em especial o setor industrial que nesse mesmo trimestre reduz em 7,4%. A variação do PIB anual não registrou queda significativa entre 2007 e 2008 apresentando, respectivamente, taxas de crescimento de 5,7% e 5,1%.

Nessas condições, a influência da crise financeira sobre as flutuações do PIB é suficiente para concluirmos que o setor financeiro seja uma variável relevante na determinação do crescimento econômico? Sendo assim, é importante analisar empiricamente a validade de tal hipótese.

Por fim, presente artigo tem como objetivo identificar se o sistema financeiro influencia positivamente o crescimento econômico ou, alternativamente, se o crescimento econômico gera condições favoráveis para a atuação do sistema financeiro. Para tanto, será utilizada como metodologia empírica o Teste de Causalidade de Granger e o Teste de Cointegração de Johansen para medir a relação entre essas variáveis. O período de análise escolhido vai de 1975 a 2009, por ser uma série longa e que dará robustez aos resultados, e finalizando em 2009, para evidenciar o período da crise financeira.

2. REVISÃO DA LITERATURA

A teoria econômica apresenta uma vasta literatura sobre crescimento econômico. Na abordagem tradicional, os modelos como os de Solow (1956), Romer (1986) e Lucas (1988) dão certa importância a influência dos fatores tecnológicos e dos estoques de capital físico e humano sobre o crescimento econômico. Mankiw, Romer e Weil (1992) testam a validade do modelo de Solow na explicação da convergência de renda entre países e comprovam que as diferenças internacionais de renda per capita são explicadas mais precisamente através do modelo de crescimento Solow com capital humano.

Segundo Pires (2005), no que se refere ao papel dos fatores financeiros no desenvolvimento econômico, Schumpeter (1928) ressaltou sua relevância ao considerar o processo de destruição criadora tendo em vista o ambiente de inovação, que para financiá-lo, o empreendedor necessita de crédito. No campo ortodoxo, trabalhos como os de Marques Jr. e Porto Jr. (2004), Matos (2002) e Jayme Misso e Oliveira (2010), argumentam a suposição de Graff (2002) de que relação do desenvolvimento financeiro com o crescimento econômico pode ser grupada em quatro linhas: i) não há relação entre essas variáveis; ii) o crescimento econômico impacta diretamente o setor financeiro; iii) o desenvolvimento financeiro contribui para a determinação do crescimento econômico; e iv) o sistema financeiro representa uma limitação para crescimento econômico.

A primeira linha de pensamento pode ser justificada a partir do estudo de Modigliani e Miller (1958). Essa abordagem sugere que a estrutura financeira das empresas é irrelevante, ou seja, não exerce influência sobre seus níveis de investimento, tão pouco sobre suas taxas de crescimento. De acordo com Rubinstein (2003) os pressupostos que sustentam o modelo de Modigliani e Miller (1958) são os seguintes: i) não há oportunidades de arbitragem sem risco; ii) receitas operacionais (de ativos) não são afetadas pela estrutura de capital; iii) a proporção do lucro operacional que é atribuído ao conjunto de ações e títulos não é afetado pela estrutura de capital da empresa e iv) o valor presente não é afetado pela estrutura de capital.

A hipótese de que um maior crescimento proporciona uma maior escala de atuação do sistema financeiro é defendida por Arestis e Demetriades (1998). Os autores argumentam que, com o crescimento da economia, haverá um aumento no nível geral de transações de troca elevando a necessidade de financiamento da economia. Nessas condições, haverá um aumento na demanda por serviços financeiros. Contudo, essa corrente acredita que o impacto do crescimento da atividade bancária sobre o crescimento econômico é irrelevante já que as movimentações financeiras são oriundas da dinâmica da atividade econômica, ou seja, do crescimento econômico.

A linha de pensamento amplamente discutida é a que considera o sistema financeiro como uma variável relevante para o crescimento econômico. Dentre os teóricos que discutem esse tema encontram-se Schumpeter (1911), Goldsmith (1969) e Shaw (1973). Essa abordagem sugere que o desenvolvimento financeiro influencia diretamente a eficiência econômica do país por conduzir a melhoria na alocação de recursos, maior captação de poupança, melhoramento do capital físico e humano os quais garantem o crescimento econômico (SILVA; PORTO JR, 2006).

No seu trabalho, Levine (1997) testa empiricamente o impacto do setor financeiro no crescimento econômico. O autor desenvolve um modelo onde a variável dependente é o PIB *per capita* e o setor financeiro (variável explicativa) é especificada de quatro formas diferentes: i) passivo líquido do sistema financeiro como proporção do PIB; ii) crédito bancário dividido pelo crédito bancário + ativos domésticos do banco central; iii) crédito ao setor privado como proporção do crédito doméstico total e iv) crédito ao setor privado como proporção do PIB. Os resultados encontrados pelo autor sugerem uma relação positiva entre desenvolvimento financeiro e crescimento econômico.

Matos (2002) também apresenta em seu trabalho a argumentação de Levine e Zervos (1998) de que mercados de capitais mais líquidos facilita o investimento de longo prazo com retornos mais elevados, estimulando o crescimento da produtividade e, em conseqüência, do produto. Segundo Matos (2002), os argumentos de Huang e Xu (1999) seguem o pressuposto de que as instituições financeiras, ao financiar projetos de pesquisa e desenvolvimento, auxiliam na redução do risco proveniente desse tipo de empreendimento, promovendo inovações que conduzem ao crescimento econômico.

Para avaliar a relação de causalidade entre sistema financeiro e crescimento econômico, é interessante tecer algumas considerações sobre o sistema financeiro brasileiro bem como descrever quais indicadores financeiros serão utilizados como *proxys* para as variáveis independentes do presente estudo. A próxima seção será destinada à discussão desses pontos.

2.1. SISTEMA FINANCEIRO

O sistema financeiro é composto por diversos intermediários financeiros como os bancos, em especial o Banco Central, seguradoras, fundos de investimentos e de pensão, bolsa de valores, e mercado de capitais. Pode ser descrito como um conjunto de instituições que estão direcionadas a prover condições satisfatórias para a manutenção de um fluxo de recursos entre poupadores e investidores. Silva e Porto Jr (2006) consideram que há certa tendência por parte dos teóricos em considerar os bancos como sendo os principais representantes do sistema financeiro. Segundo esses autores, pelo menos nos EUA essa tendência poderia ser justificada pelo fato de que os bancos são responsáveis por mais de 60% da fonte de fundos externos de empresas não-financeiras.

De acordo com Silva e Porto Jr (2006), alguns canais de conexão entre o sistema financeiro e o crescimento econômico são apresentados. Segundo Becsi e Wang (1997), essa conexão está associada ao fato de que o sistema financeiro pode ser responsável por elevar tanto a quantidade (via economias de escala) quanto a qualidade (via intermediação financeira) do investimento agregado. Outro meio de conexão entre o setor financeiro e o crescimento econômico é proporcionando às famílias que possuem poucos recursos para acumulação de capital humano tendo em vista a impossibilidade de obter acesso à educação por outro meio. Nessas condições, o sistema financeiro ao elevar a qualidade e quantidade dos investimentos e facilitar a acumulação de capital humano, gera condições mais favoráveis ao crescimento econômico.

2.2. COMPOSIÇÃO DO SISTEMA FINANCEIRO NO BRASIL14

No Brasil, o sistema financeiro é composto por três diferentes seguimentos, a saber, órgãos normativos, entidades supervisoras e operadores. Esse conjunto de instituições é responsável pela regulamentação, fiscalização e execução das operações relativas à circulação da moeda e do crédito no país.

Segue os Órgãos Normativos:

I. Conselho Monetário Nacional (CMN) - órgão responsável por desenvolver regras gerais que auxiliem o bom funcionamento do SFN. Ao CMN, são atribuídas funções como coordenar as políticas monetária, creditícia, orçamentária e da dívida pública interna e externa, adequar o volume dos meios de pagamento da economia.

II. Conselho Nacional de Seguros Privados (CNSP) - órgão responsável por desenvolver as regras da política de seguros privados. Algumas das funções atribuídas ao CNSP são: fixar as características gerais dos contratos de seguro, previdência privada aberta, capitalização e resseguro.

III. Conselho de Gestão de Previdência Complementar (CGPC) - órgão destinado à regulação, normatização e coordenação das atividades das EFPC.

IV. Segue as Entidades Supervisoras:

V. Banco Central do Brasil (BCB) - criado em 1964 por intermédio da Lei nº 4.595, é o responsável por executar as decisões do CMN e assegurar o nível de liquidez da economia, manter o nível de reservas, estimular a poupança, garantir a estabilidade econômica além de promover o aperfeiçoamento do sistema financeiro.

VI. Comissão de Valores Mobiliários (CVM) – tem a responsabilidade de regulamentar, desenvolver, controlar e fiscalizar o mercado de valores mobiliários do país. Dentre as funções atribuídas ao CVM estão: garantir a eficiência do funcionamento dos mercados de bolsa e de balcão, fornecer ao público as informações necessárias sobre valores mobiliários negociados e suas companhias, estimular a formação de poupança e sua aplicação em valores mobiliários.

VII. Superintendência de Seguros Privados (SUSEP) - é responsável pelo controle e fiscalização do mercado de seguro, previdência privada aberta e capitalização.

VIII. Secretaria de Previdência Complementar (SPC) – tem como objetivo fiscalizar as atividades das Entidades Fechadas de Previdência Complementar (fundos de pensão).

Seguem os Operadores:

I. Instituições financeiras captadoras de depósitos à vista – têm como objetivo fornecer recursos para o financiamento de setores como o comércio e indústria além de pessoas físicas. Esse conjunto de instituições é formado por bancos múltiplos com carteira comercial, bancos comerciais, Caixa Econômica Federal e cooperativas de crédito.

II. Bolsas de mercadorias e futuros – têm como objetivo registrar, realizar a compensação e liquidação de operações que são negociadas via pregão ou sistema eletrônico.

III. Bolsas de valores – é responsável por manter um ambiente adequado para a realização de transações de compra e venda de títulos e valores mobiliários.

IV. Sociedades seguradoras - entidades anônimas que realizam contratos com a obrigação de pagar ao assegurado uma indenização caso o risco indicado ocorra.

V. Entidades abertas de previdência complementar - entidades anônimas que têm por objetivo realizar e operacionalizar planos de previdência concedidos em forma de renda continuada ou pagamento único.

VI. Entidades fechadas de previdência complementar (fundos de pensão) - são acessíveis, em especial, aos empregados de uma empresa ou grupo de empresas ou aos servidores da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, entes denominados patrocinadores ou aos associados ou membros de pessoas jurídicas de caráter profissional, classista ou setorial, denominadas instituidores.

[14] Construído a partir de informações extraídas do site do Banco central do Brasil.

3. PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Com o objetivo de testar a relação causal entre sistema financeiro e crescimento econômico, será realizado o teste de causalidade de Granger. Porém, a aplicabilidade do teste de Granger dependerá da estacionariedade das séries, sendo necessário aplicar testes de raiz unitária. Caso as séries sejam estacionárias, aplica-se normalmente o teste clássico de causalidade de Granger. No caso de séries com raiz unitária e cointegradas, será aplicado o teste de causalidade de Granger com as variáveis em primeira diferença e, num segundo momento, será aplicado o modelo de Granger com inclusão do termo de correção de erro. Portanto, os testes econométricos empregados no presente trabalho foram os testes de raiz unitária de Augmented Dickey-Fuller (ADF) e o KPSS, o teste de cointegração de Johansen (1988) e o teste de causalidade de Granger incluindo o mecanismo de correção de erro para variáveis cointegradas.

Para se estimar uma série temporal, é importante se pensar inicialmente na estacionariedade das séries, visto que supomos algum tipo de estabilidade na relação entre duas ou mais variáveis ao longo do tempo. De acordo com Gujarati (2006), regressões assumindo variáveis não estacionárias podem apresentar resultados espúrios. O teste de raiz unitária do tipo Augmented Dickey-Fuller (ADF) testa a hipótese nula de que a série é raiz unitária, ou seja, não estacionária e integrada de ordem um I (1).

Para obter uma determinação mais precisa da ordem de integração da série, aplicou-se também o teste de raiz unitária do tipo KPSS o qual desenvolve um método específico em que há a inversão da hipótese nula quando comparados com os testes padrões de raiz unitária que é o caso do ADF. Assim, a hipótese nula do KPSS é a presença de estacionariedade da série.

Séries cointegradas possuem relação de equilíbrio de longo prazo, portanto, isso significa dizer que uma combinação linear de duas ou mais séries, mesmo que sejam individualmente não estacionárias, pode ser estacionária.

A definição de cointegração proposta por Engle e Granger (1987) diz que, os componentes do vetor X_t são cointegrado de ordem (d, b), denotado por $x_t \sim CI(d,b)$, se (i) todos os componentes de X_t são I(d); (ii) existe pelo menos um vetor $\alpha(\neq 0)$ tal que $z_t = \alpha' x_t \sim I(d-b),\ b>0$. O vetor α é chamado de vetor de cointegração[15].

Para identificar a presença de um ou mais vetores de cointegração o método de Johansen (1988) foi empregado. Segundo a sua metodologia, o posto da matriz Π é igual ao número de vetores de cointegração. Quando $\rho(\Pi)=0$, as séries são não cointegradas, alternativamente, se $\rho(\Pi)\neq 0$, haverá cointegração. O posto de Π fornece o número de autovalores não-nulos de Π, nesse caso, se as séries são não cointegradas, todos os autovalores serão nulos (MORETTIN, 2008).

Realizada as etapas anteriores e verificando a presença de cointegração, o teste de Granger pode ser aplicado. A idéia geral do teste é verificar se uma variável precede outra. Segundo a metodologia de Granger, se uma variável X ajuda a prever Y, então diz-se que X causa Y. Se, ao contrário, X não contribui para melhorar a previsão de Y, diz-se que X não causa Y. Teremos uma relação de causalidade bidirecional se X contribuir para melhorar a previsão de Y assim como Y contribuir para a melhora na previsão de X. No caso de séries estacionárias, os testes de causalidade são obtidos a partir da estimação da seguinte equação:

$$Y = \sum_{i=1}^{p} \alpha_i Y_{t-i} + \sum_{i=1}^{p} \beta_i X_{t-i} + \varepsilon_t$$

As hipóteses de teste são $H_0 : \beta_i = 0 \times H_1 : \beta_i \neq 0$. Rejeitando a hipótese nula, pode-se dizer que X causa Y. O mesmo teste pode ser feito para verificar se Y causa X. Para tanto, deve-se inverter a ordem das variáveis. A estatística de teste é dada por:

[15] Engle e Granger [1987, p. 253].

$$F = \frac{\left(\varepsilon_R^2 - \varepsilon_I^2\right)/p}{\varepsilon_I^2/(T-2p-1)}$$

Nesse teste, ε_R^2 é a soma dos quadrados dos resíduos na forma restrita (excluindo os valores passados), ε_I^2 é a soma dos quadrados dos resíduos na forma irrestrita (formulação completa), T é o tamanho da amostra e *p* o número de parâmetros.

Para o caso de séries não estacionárias cointegradas, o teste de causalidade de Granger pode ser aplicado com as variáveis em primeira diferença, porém as séries perderão alguns valores. Por outro lado, a relação de causalidade pode ser derivada do método de correção dos erros, proposto por Engle e Granger (1987). Esse método incorpora ao teste padrão de Granger um possível efeito de longo prazo numa análise de curto prazo. O modelo do tipo VEC (Vetor Autorregressivo com Correção de Erro), é especificado como segue:

$$\Delta Y = \alpha + \sum_{i=1}^{k} \beta_i \Delta Y_{t-i} + \sum_{i=1}^{m} \phi_i \Delta X_{t-i} + \gamma U_{t-1} + \varepsilon_t$$

Em que, U_{t-1} representa o termo de correção de erro. Dizemos que X causa Y se o parâmetro γ (coeficiente de U_{t-1}) for estatisticamente significativo e se os coeficientes ϕ_i forem conjuntamente significantes.

3 1. BASE DE DADOS

Como base de dados para a estimação, o Produto Interno Bruto (PIB) foi utilizado como *proxy* para o crescimento econômico. Com a finalidade de captar de forma mais abrangente sua atuação sobre a economia, o sistema financeiro foi representado por diferentes medidas. As medidas do setor financeiro foram distribuídas em dois segmentos: medidas do sistema bancário e medidas do mercado de capitais.

As medidas do sistema bancário são representadas pelos diversos conceitos de moeda e pelo montante de crédito ao setor privado. A justificativa para o uso dos conceitos de moeda na análise advém da hipótese de que quanto maior o volume de moeda na economia maior a atuação do sistema financeiro refletindo a sua capacidade de gerar liquidez na economia. O crédito ao setor privado reflete a capacidade de o setor financeiro prover fundos para investimento no setor produtivo e assim contribuir para o crescimento econômico. Para estudar a relação entre o crescimento econômico e o mercado de capitais, as variáveis valor de mercado e volume de negociações no mercado de ações foram utilizadas como *proxys* para o sistema financeiro.

As séries de dados utilizadas foram corrigidas pelo IGP-DI a preços de 2009 e coletadas trimestralmente. A descrição de cada série é apresentada como segue:

- Depósito à vista – saldo em fim de período de 1995 a 2009, em R$ milhões.
- Depósito a prazo – saldo em fim de período de 1995 a 2009, em R$ milhões.
- M1 – referente ao papel moeda em poder do público, saldo em fim de período de 1975 a 2009, em R$ milhões.
- M2 – saldo em fim de período de 1988 a 2009, em R$ milhões.
- M3 – saldo em fim de período de 1988 a 2009, em R$ milhões.
- Operações de crédito do sistema financeiro ao setor privado – saldo em fim de período de 1975 a 2009, em R$ milhões.
- Volume de negociações em bolsa – Valor das negociações no mercado de ações fornecido pela Bovespa, em R$ bilhões.
- Valor de mercado das ações – Valor de mercado dos índices da Bovespa, em R$ bilhões.

A base de dados foi coletada a partir do site IPEADATA com exceção dos dados referentes ao volume de negociações em bolsa e o valor de mercado das ações que foram fornecidos pelo site da Bovespa. Com os dados encontrados, foram construídos índices que representam as diferentes medidas do setor financeiro. Para medir a influência do setor bancário, os índices utilizados como *proxy* são: soma dos depósitos à vista e a prazo sobre o PIB (DEP), M2 sobre o PIB (M2P), diferença entre M2 e papel moeda em poder do público sobre o PIB (M2PM), razão entre o crédito do sistema financeiro direcionado ao setor privado e o PIB (CREP). As *proxys* para o mercado de capitais são: volume de negociações em bolsa sobre o PIB (VOP) e valor de mercado das ações sobre o PIB (VMP).

4. ANÁLISE DOS RESULTADOS

Alguns procedimentos econométricos preliminares são necessários para alcançar uma boa inferência nos testes de causalidade. Portanto, para evitar resultados espúrios, a abordagem de séries temporais necessita que seja testada a hipótese de estacionariedade das séries. Para tanto, os testes de raiz unitária de ADF e KPSS foram aplicados. Uma série é considerada raiz unitária se aceitar a hipótese nula no teste ADF e rejeitar no KPSS. A partir desta análise, constatou-se que todas as séries estudadas são não estacionárias.

O fato de as séries testadas serem todas raízes unitárias significa que elas são I (1), ou seja, integradas de ordem um. Como as séries financeiras são integradas na mesma ordem que o PIB, há indícios de que essas séries sejam cointegradas. No entanto, visando alcançar um resultado mais preciso, partiu-se para um teste de cointegração mais específico.

Como todas as séries são não estacionárias, é necessário que também sejam cointegradas para que se torne possível aplicar o teste de causalidade. Dessa forma, para comprovar a ocorrência de pelo menos um vetor de cointegração entre as séries que representam o crescimento econômico e o sistema financeiro, o teste de cointegração de Johansen foi aplicado. No teste foi constatado que as séries financeiras são cointegradas com o PIB, dessa forma, apesar de serem não estacionárias, os resultados da regressão não serão espúrios. Nessas condições, o teste de causalidade pode ser aplicado.

Para testar a hipótese de causalidade entre as séries financeiras e o crescimento econômico, inicialmente foi executado o teste padrão de causalidade de Granger assumindo a primeira diferença das séries. A Tabela 1 apresenta os resultados do teste de causalidade para as variáveis diferenciadas.

Os resultados dos testes de causalidade de Granger para as relações de crescimento do PIB com as medidas do sistema bancário e do mercado de capitais mostram que setor financeiro (DEP, M2P, M2PM, CREP, VOP E VMP) não causa PIB aceitando a hipótese nula em todos os casos. Esses resultados apoiam a ideia de que o sistema financeiro não contribui para o crescimento econômico. Analisando de forma inversa, percebe-se que o crescimento do PIB causa desenvolvimento financeiro apenas para as variáveis que medem o sistema bancário, enquanto considerando as medidas do mercado de capitais, crescimento econômico não causa desenvolvimento financeiro. As interpretações dos testes são apresentadas nas duas últimas colunas da Tabela 1.

Tabela 1: Teste de Causalidade de Granger em 1ª diferença

Hipótese nula	Estatística f	P-valor	Desenvolvimento financeiro causa crescimento econômico?	Crescimento econômico causa desenvolvimento financeiro?
Pib_1 não granger causa dep_1	4,253**	0,043	-	Sim
Dep_1 não granger causa pib_1	0,480	0,491	Não	-
Pib_1 não granger causa m2p_1	15,28*	0,000	-	Sim
M2p_1 não granger causa pib_1	0,144	0,705	Não	-
Pib_1 não granger causa m2pm_1	11,122*	0,001	-	Sim
M2pm_1 não granger causa pib_1	0,745	0,391	Não	-
Pib_1 não granger causa crep_1	27,245*	0,000	-	Sim
Crep_1 não granger causa pib_1	0,202	0,654	Não	-
Pib_1 não granger cause vop_1	1,960	0,220	-	Não
Vop_1 não granger cause pib_1	0,001	0,972	Não	-
Pib_1 não granger cause vmp_1	0,119	0,733	-	Não
Vmp_1 não granger cause pib_1	1,154	0,293	Não	-

Nota: *, ** significa rejeição da hipótese nula a 1% e 5%, respectivamente.
Fonte: Elaborada pelos autores.

Os testes mostram que o crescimento do PIB causa DEP a 5% de significância e causa M2P, M2PM e CREP a 1% de significância. Esses resultados mostram que o crescimento econômico pode proporcionar melhores condições para a atuação do sistema financeiro por elevar o nível da atividade econômica aumentando por sua vez a necessidade de intermediários financeiros. Por outro lado, o crescimento do PIB não causa VOP e VMP dado que a hipótese nula de ausência de causalidade é aceita. Porém, a aplicabilidade do teste de causalidade de Granger com as variáveis em primeira diferença pode não ser aceitável visto que a diferenciação das séries elimina algumas observações. Assim, o teste de causalidade utilizando o modelo VEC foi empregado por ser um método recomendado no caso de variáveis cointegradas.

A Tabela 2 mostra os resultados para o modelo VEC estimado. Os modelos mostram resultados semelhantes aos encontrados pelo teste padrão de causalidade de Granger com variáveis em primeira diferença. Segundo as hipóteses do modelo VEC, haverá presença de causalidade se os coeficientes dos valores defasados da variável explicativa, neste caso a variável que representa o sistema financeiro, forem conjuntamente significativos ou se o coeficiente de U_{t-1} for estatisticamente significativo. De acordo com os modelos estimados, pode-se verificar que os coeficientes dos erros defasados são significativos em todas as regressões entre o PIB, como variável dependente, e as variáveis que representam o sistema bancário mostrando que crescimento econômico causa desenvolvimento financeiro.

Tabela 2: Tes Tabela 2: Teste de Causalidade de Granger - Modelo VEC

Sentido da regressão	Constante	Coeficientes						
		Pib_{t-1}	Pib_{t-2}	Pib_{t-3}	Dep_{t-1}	Dep_{t-2}	Dep_{t-3}	U_{t-1}
Dep – pib	0,037	9,74e-07*	7,14E-08	3,32E-07	-0,062	-0,246*	-0,091	0,095*
Pib – dep	6960,49	-0,456***	-0,240*	-0,401***	-730,962	-32853,7	89199,6***	2155,05
		Pib_{t-1}	Pib_{t-2}	Pib_{t-3}	$M2p_{t-1}$	$M2p_{t-2}$	$M2p_{t-3}$	U_{t-1}
M2p – pib	-0,090***	8,36e-07***	4,01E-07	-	0,488***	0,245***	-	0,205***
Pib - m2p	68096,9	-0,261	-0,253*	-	-38511,1	-185882*	-	142392***
		Pib_{t-1}	Pib_{t-2}	Pib_{t-3}	$M2pm_{t-1}$	$M2pm_{t-2}$	$M2pm_{t-3}$	U_{t-1}
M2pm - pib	-0,073***	6,35e-07**	4,57e-07**	-	0,415***	0,327*	-	-0,209***
Pib - m2pm	54384,3***	-0,23	-0,267*	-	8539,35	-201953*	-	140413***
		Pib_{t-1}	Pib_{t-2}	Pib_{t-3}	$Crep_{t-1}$	$Crep_{t-2}$	$Crep_{t-3}$	U_{t-1}
Crep – pib	-0,049***	1,60e-06***	6,34E-09	-	0,421***	0,324***	-	-0,025**
Pib – crep	16364,3*	-0,462***	0,057	-	-46452,1	118586**	-	6934,13
		Pib_{t-1}	Pib_{t-2}	Pib_{t-3}	Vop_{t-1}	Vop_{t-2}	Vop_{t-3}	U_{t-1}
Vop – pib	-1,25E+06	3,928	-	-	0,005	-	-	-0,241
Pib – vop	611985	0,841	-	-	-0,053	-	-	0,106
		Pib_{t-1}	Pib_{t-2}	Pib_{t-3}	Vmp_{t-1}	Vmp_{t-2}	Vmp_{t-3}	U_{t-1}
Vmp – pib	-0,35	-5,32E-07	-9,42E-07	-6,44E-07	-0,53	0,277	0,628	-0,246
Pib – vmp	279508**	0,413	-0,044	-0,023	-105629	-102304	-78784,3	156408*

Nota: i) Ordem máxima de defasagem escolhida pelos critérios de informação Akaike, Schwartz, e Hannan-Quinn; ii) *,**,*** representam os níveis de significância a 1%, 5% e 10%, respectivamente.
Fonte: Elaborada pelos autores.

Os resultados quando são consideradas as regressões em que a variável dependente é a medida de sistema financeiro, diferem dos resultados da Tabela 3. Os coeficientes de U_{t-1} são significantes nas regressões entre as variáveis M2P, M2PM e VMP mostrando que o sistema financeiro causa crescimento do PIB considerando tanto o sistema bancário quanto o mercado de capitais. No entanto, a variável VOP não guarda relação de causalidade nenhuma com o PIB indicando que nem o sistema financeiro causa o crescimento econômico tampouco a relação inversa é verdadeira.

Tabela 3: Avaliação do modelo VEC

Causalidade	Desenvolvimento financeiro causa crescimento econômico?	Crescimento econômico causa desenvolvimento financeiro?
Dep – pib	Não	Sim
M2p – pib	Sim	Sim
M2pm – pib	Sim	Sim
Crep – pib	Não	Sim
Vop – pib	Não	Não
Vmp – pib	Sim	Não

Nota: Elaboração com base nos resultados fornecidos pela Tabela 5.
Fonte: Elaborada pelos autores.

As interpretações da Tabela 2 estão contidas na Tabela 3. Essa tabela resume a anterior mostrando que a variável DEP não causa PIB enquanto PIB causa DEP apresentando uma relação inversa de causalidade. As variáveis que correspondem aos papéis moeda apresentam resultados semelhantes demonstrando que tanto M2P quanto M2PM possuem relação de causalidade bidirecional com o PIB indicando que tanto desenvolvimento financeiro causa crescimento econômico quanto o crescimento econômico proporciona maior desenvolvimento financeiro. A variável CREP referente ao crédito não causa PIB enquanto o PIB causa CREP. A única que possui causalidade direta com o PIB é a variável VMP que representa o valor de mercado das ações visto que os resultados mostram que VMP causa PIB.

5. CONCLUSÃO

O objetivo do estudo foi analisar a relação de causalidade entre sistema financeiro e crescimento econômico no período máximo de 1975 a 2009. Inicialmente constatou-se em todas as séries utilizadas a presença de raiz unitária, logo foram empregados os testes de causalidade de Granger padrão e o teste de causalidade com a inclusão do mecanismo de correção de erros. Para ambos os testes aplicados, os resultados indicam uma causalidade inversa entre sistema financeiro e crescimento econômico para aquelas variáveis que representam o sistema bancário, ou seja, crescimento econômico causa sistema financeiro.

Com relação às variáveis que representam o mercado de capitais, os resultados dos testes mostram que não há relação alguma entre essas variáveis exceto para o modelo VEC, estimado para as variáveis VMP e PIB, que apresenta causalidade no sentido VMP para PIB indicando que o valor de mercado das ações sobre o PIB causa crescimento econômico. Este resultado mostra que há um impacto do mercado financeiro, mais precisamente das oscilações no mercado de ações, sobre o crescimento da economia, seja este positivo ou negativo, que pode ser representado pela crise financeira de 2008 que afetou a economia brasileira bem como a mundial.

A causalidade direta entre sistema financeiro e crescimento econômico no teste de causalidade padrão é rejeitada para as variáveis que representam o sistema bancário mostrando que desenvolvimento financeiro não causa crescimento econômico. Por outro lado, o modelo VEC apresenta resultados divergentes. Segundo esse teste, DEP e CREP não causam PIB, enquanto o PIB causa DEP e CREP, mostrando que para essas variáveis, sistema financeiro não causa crescimento econômico e sim um maior crescimento proporciona uma maior escala de atuação do sistema financeiro. Nesse sentido, com o crescimento da economia, haverá um aumento no nível geral de transações bancárias como depósitos à vista e à prazo e nas transações de troca elevando a necessidade de financiamento da economia via créditos bancários.
Desse modo, a evidência empírica corrobora a hipótese de causalidade inversa entre sistema financeiro e crescimento econômico quando consideradas as variáveis referentes aos depósitos e crédito bancário enquanto que para as variáveis que representam os componentes monetários, a relação de causalidade é bidirecional mostrando que uma maior atuação do sistema financeiro é necessária quando ocorre o aquecimento da economia e a maior eficiência causada pela interferência do sistema financeiro pode ocasionar melhores condições para o crescimento econômico.

REFERÊNCIA

[1] ARESTIS, P.; DEMETRIADES, P. Finance and growth: is Schumpeter right? Análise Econômica, v. 30, n. 6, p. 5-21, 1998.

[2] BANCO CENTRAL DO BRASIL. Sistema Financeiro Nacional – Composição. Disponível em: < http://www.bcb.gov.br/?SFNCOMP >. Acesso em: 29 jan. 2017.

[3] BECSI, Z.; WANG, P. Financial development and growth. Economic Review. Federal Reserve Bank of Atlanta. 4th quarter, 1997.

[4] ENGLE, R. F.; GRANGER, C.W.J. Co-Integration and Error Correction: Representation, Estimation, and Testing. Econometrica, v.55, n.2, 1987.

[5] GOLDSMITH, R. Financial structure and development. New Haven and London: Yale University Press, 1969.

[6] GRAFF, M. Casual Links Between Financial Activity and Economic Growth: Empirical Evidence from a Cross-Country Analysis, 1970-1990. Bulletin of Economic Research, v.54, n.2, 2002.

[7] GUJARATI, D.N. Econometria Básica. 4. ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2006.

[8] IPEADATA. Dados macroeconômicos. Disponível em: < http://www.ipeadata.gov.br >. Acesso em: 12 nov. 2016.

[9] JAYME JR, F. G.; MISSIO, F. J.; OLIVEIRA, A. M. H. C. Desenvolvimento financeiro e crescimento econômico: teoria e evidência empírica para os estados brasileiros (1995-2004). Texto para discussão n° 379, 2010.

[10] JOHANSEN, S. Statistical Analysis of Cointegration Vectors. Journal of Dynamics and Control, v.12, 1988.

[11] LEVINE, R. Financial development and economic growth: Views and agenda. Journal of Economic Literature, v. 35. p. 688-726, 1997.

[12] LUCAS JR. R. On the mechanics of economic development. Journal of Monetary Economics, v. 22, p. 3-42, 1988.

[13] MANKIW, N. G.; ROMER, D.; WEIL, D. A contribution to the empirics of economic growth. Quarterly Journal of Economics, Cambridge, v. 107, n. 2, p. 407-437, 1992.

[14] MARQUES JR, T. E.; PORTO JR, Sabino da S. Desenvolvimento financeiro e crescimento econômico no Brasil–Uma avaliação econométrica. Trabalho para Discussão, n. 11, 2004. Disponível em: < http://www.ppge.ufrgs.br/ppge/pcientifica/2004_11.pdf >. Acesso em: 20 fev. 2017.

[15] MATOS, O. C. Desenvolvimento do sistema financeiro e crescimento econômico no Brasil: Evidência de causalidade. Banco Central do Brasil. Trabalho para Discussão. No. 49. 2002. Disponível em: < https://www.bcb.gov.br/pec/wps/port/wps49.pdf >. Acesso em: 20 fev. 2017.

[16] MODIGLIANI, F.; MILLER, M. H. The cost of capital, corporation finance and the theory of investment. American Economic Review, v. 48, p. 261-97, 1958.

[17] PIRES, M. C. C. P. Crédito e Crescimento Econômico: Evidências para os Municípios Brasileiros. VIII Encontro de Economia da Região Sul. 2005. Disponível em: < http://www.ppge.ufrgs.br/anpecsul2005/artigos/area2-08.pdf>. Acesso em: 22 fev. 2017.

[18] RELATÓRIO DO BANCO CENTRAL DO BRASIL. Disponível em: < http://www.bcb.gov.br/>. Acesso em 22 fev. 2017.

[19] ROMER, P. M. Increasing returns and long-run growth. Journal of Political Economics, v. 94, p. 1000-37, 1986.

[20] RUBINSTEIN, M. Great Moments in Financial Economics: II. Modigliani-Miller Theorem. Journal of Investment Management, 2003.

[21] SHAW, E. W. Financial deepening in economic development. New York: Oxford University Press, 1973.

[22] SILVA, E. N.; PORTO JR., S. S. Sistema Financeiro e Crescimento Econômico: uma aplicação de regressão quantílica. Revista Economia Aplicada, São Paulo, v. 10, n. 3, p. 425-442, 2006.

[23] SOLOW, R. A. Contribution to the theory of economic growth. Quarterly Journal of Economics, v. 70, p. 65-9, 1956.

Capítulo 15

Análise de empregos e crescimento setorial na microrregião de Francisco Beltrão - PR

Gracieli de Abreu Simplicio

Resumo: Este trabalho tem como finalidade estudar o crescimento econômico e setorial da microrregião de Francisco Beltrão, observando a geração de emprego e a dimensão geográfica da mesma. Contudo, torna-se indispensável para o campo acadêmico visualizar tais dados, sendo primordial levar em consideração quais setores geram mais empregos. Pretende-se com essa pesquisa compreender, em sua totalidade, a situação da microrregião, identificando qual setor mais contratou, compreender o crescimento econômico, e a partir disso, analisar a evolução nos setores, usando a verificação desses dados, bem como o mercado de trabalho em que ocorre redução de emprego na microrregião. Um ponto importante para se observar a evolução da quantidade de empregos, é considerar possíveis fatores que levam determinadas pessoas a buscarem empregos nesses setores. Neste trabalho, faremos uma análise exploratória da evolução do emprego na microrregião de Francisco Beltrão- Pr, traçando os setores em destaque, para mostrarmos, assim, qual setor gerou mais empregos, tendo como base uma pesquisa de levantamento, que busca uma peculiaridade do local definido. Posteriormente, por meio da análise quantitativa, observaremos as conclusões sobre os dados apurados, para, então, compreendermos a possível necessidade de estudarmos com mais aprofundamento a geração de empregos.

Palavras-chave: Crescimento econômico; Métodos Quantitativos; Geração de emprego.

1. INTRODUÇÃO

Este trabalho abordará o crescimento econômico da microrregião de Francisco Beltrão, Paraná, região essa que comporta dezenove cidades, com base na população local. A partir disso, identificaremos qual é o setor que mais gera emprego.

O ponto central da pesquisa é a economia da microrregião, observando a geração de emprego. Nesse sentido, a pesquisa faz-se necessária para que a população possa compreender qual setor da microrregião de Francisco Beltrão gera mais empregos. Contudo, torna-se indispensável também para o campo acadêmico visualizar esses dados e propor soluções para o tema.

Pretende-se, com essa pesquisa, compreender também os fatores que mais influenciam no desenvolvimento econômico e social: as indústrias e serviços, que geram emprego a diferentes pessoas com várias faixas etárias e de ambos os sexos. É imprescindível destacar também que a microrregião conta com diferentes indústrias, que juntas favorecem o crescimento da economia, tema relevante para a nossa pesquisa.

Além dos itens já mencionados, a pesquisa visa identificar qual setor mais contratou, bem como a quantidade populacional residente nesses municípios e, com isso, compreender as vantagens dos demais setores. Dessa maneira, é primordial analisar o crescimento econômico, bem como a evolução nos setores, para depois estudar os resultados, elencando os pontos positivos para cada setor e, consequentemente, qual município empregou mais.

Como o mercado de trabalho vem diminuindo cada vez mais em decorrência da quantidade restrita de vagas e a necessidade de estudos avançados, ter um emprego com carteira assinada traz alguns benefícios às pessoas: salário fixo e férias são alguns exemplos. Atrelado a isso, a pesquisa é necessária pois indicará possíveis setores que geram mais empregos, ajudando, com isso, as pessoas que procuram uma vaga no mercado de trabalho.

Pretende-se com essa pesquisa compreender em sua totalidade sobre a situação da microrregião, o quanto vem gerando emprego. Entretanto, um dos fatores que mais influência no desenvolvimento econômico e social são as questões relacionadas a localização do município, que sem dúvidas quando se tem uma cidade com mais habitantes e mais desenvolvidas, logo as cidades menores apresentam algumas desvantagens com relação a isso.

Por fim, depois dos dados coletados, poderemos observar a evolução dos empregos na microrregião, levando em consideração os possíveis fatores que levaram determinadas pessoas a buscarem empregos nesse tipo de setor.

2. MERCADO DE TRABALHO BRASILEIRO FORMAL E INFORMAL

O Trabalho formal é todo aquele exercido com carteira assinada, com todos os direitos assegurados aos trabalhadores, bem como contribuições sociais; recolhimento de impostos de renda quando houver; e depósito de Fundo de Garantia por tempo de trabalho (FGTS). Sobre esse tema, Motta (2012) discorre que o trabalho formal no Brasil traz vários benefícios, como os já mencionados. Constitui-se em trabalho oferecido por uma empresa com todos os benefícios trabalhistas garantidos, visto que o cargo ou função desempenhada pela pessoa lhe proporciona a remuneração.

No entanto, o trabalho informal é desempenhado sem carteira assinada, porém possuem seus direitos vigentes. O setor informal brasileiro, segundo o *Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (*IBGE), absorve uma parcela muito significativa da mão-de-obra brasileira, existindo uma clara tendência de ampliação da participação de trabalhadores neste setor (VIEIRA SILVA, 1997, p.4).

Nesse sentido, o conceito da teoria insumo-produto, conforme Guilhoto e Sesso Filho (2010), é uma ferramenta que nos ajuda a entender esse processo, pois analisa a estrutura da economia, proporcionando assim uma estimativa de indicadores econômicos, como multiplicadores de emprego, produção e também renda. Visto que a análise final dos dados são usados para reconhecimento de setores chaves.

Dessa forma, o órgão responsável pela realização da matriz de insumo-produto é o IBGE. Assim, os dados da matriz de 2015, divulgados pela instituição, são estruturados com base nas Tabelas de Recursos e Usos (TRU), disponibilizada no ano de 2017, detalhando essa estrutura produtiva.

É importante salientar que nas duas últimas décadas, a economia brasileira vem passando por transformações, dentre elas o processo de abertura comercial, alteração do papel do estado e a reestruturação produtiva, gerando resultados no mercado de trabalho.

Visto que o mercado mundial está mais globalizado, as indústrias, fábricas e produção que ocupavam um espaço mais centralizado no cenário nacional, passam a ser incluídas e coordenadas globalmente (VIEIRA; MISSIO; DATHEIN, 2013). Esse processo de industrialização tem como base novos processos produtivos e um modelo de automação mais flexível, com novas formas de produção (VIEIRA; MISSIO; DATHEIN, 2013).

Logo, o modelo de análise da estrutura insumo-produto aponta informações sobre a estrutura de produção da economia e sua origem setorial da renda gerada. Tal modelo tem como referência os fluxos entre as diferentes atividades econômicas e a partir desses dados descreve as relações das atividades entre si a demanda final (CAMARGO, 2006).

Como a renda vem da remuneração do trabalho exercido, do capital e da terra, a mesma vai ser utilizada para consumo de bens e serviços, sejam elas designadas ao consumo ou investimento. O governo retém parte deste pagamento através de impostos pagos pelas empresas e pelos consumidores, visto ainda que este modelo considera haver equilíbrio entre os mercados da economia (CAMARGO, 2006).

Todavia, Costanzi apud Camargo (2006) afirma que o crescimento do emprego formal está associado ao crescimento do produto real do setor, setores estes que obtêm maior taxa de crescimento, logo obtiveram maior taxa de emprego formal. Por isso, a correlação de crescimento de emprego formal e o PIB torna-se relevante, muito embora a importância do capital humano no crescimento e desenvolvimento de um país são aspectos que não se deve deixar de levar em consideração, pois a proteção dos trabalhadores não assegura uma melhor remuneração, porém, a o salário pode ser determinado pela escolaridade (FONSECA; BOTH, 2021).

Além disso, com as preocupações em relação à qualidade e o dinamismo do mercado de trabalho, a formalização traz vários benefícios, bem como o vínculo de trabalho, como consequência de suma importância para o crescimento econômico, conforme apontam Fonseca e Both (2021).

A formalização dos vínculos de trabalho é uma das principais preocupações sobre a qualidade e o dinamismo do mercado de trabalho. O pertencimento ao mundo formal é um importante termômetro do crescimento econômico do país (FONSECA; BOTH, p. 2, 2021). Entretanto, a distribuição setorial de emprego formal sofreu significativas modificações: estagnação do emprego formal na indústria e emprego significativo dos postos de trabalho formais nos setores serviços e agropecuário (CAMARGO, 2006, p.18).

Logo, o crescimento do emprego formal está relacionado com o crescimento do produto real do setor. Assim, os setores que obtiveram maior taxa de crescimento são os setores que tiveram maior aumento de emprego formal, visto que a economia do mercado de trabalho paranaense está ascendendo.

2.1. MERCADO DE TRABALHO PARANAENSE

O mercado de trabalho no estado do Paraná passou por importantes mudanças, principalmente em decorrência da constituição de 1988, fato que deu origem à chamada guerra fiscal. Com isso, a região de Curitiba recebe importantes investimentos e, em menor escala, alguns municípios do interior do estado.

Nesse estado, um dos setores que mais contrata é o das indústrias, responsável por um efeito de encadeamento, já que apresenta elevada matéria-prima e serviço, e também é responsável por uma grande parcela da renda gerada, principalmente por ser tratar de subsetores de capital elevado – montadoras de automóveis, por exemplo – que geram empregos, estimulam a economia e a capacitação tecnológica (FERNANDES; CUNHA, 2010).

Além disso, o Paraná vem apresentando um crescimento moderado na sua economia, mas ainda superior ao do país. Esse crescimento na área industrial acarreta uma evolução na taxa de investimentos, tendo resultados expressivos no aumento de consumo e dos salários, liberação de crédito ao consumidor, dentre outros (FERNANDES; CUNHA, 2010).

Com relação ao aumento salarial, em 1940 o valor nominal do Salário Mínimo era diferente para cada região, porém, com a legislação de 1988, definiu-se que o salário seria nacionalmente igual para todos (MARTINS, p. 34, 2008).

Dessa forma, pode-se afirmar que:

> Usando de incentivos fiscais e outros mecanismos de atração, tais como a doação de terrenos, o Estado do Paraná absorveu ao longo da década de 1990, principalmente na sua segunda metade, parcela substancial dos investimentos feitos pelas grandes empresas automobilísticas no país, tanto de companhias já instaladas no Brasil (Volkswagen) quando de novas entrantes (Renault/ Nissan e Chrysler), bem como de produtores de autopeças. 5 No Estado, a região mais beneficiada com tais investimentos do setor automotivo foi a Região Metropolitana de Curitiba, especialmente o município de São José dos Pinhais (CUNHA; VASCONCELOS, p. 33, 2011).

Por isso, junco com essas mudanças na estrutura econômica do estado paranaense, vem uma nova transformação: um núcleo industrial de melhor valor agregado em tecnologias e fluxos internacionais - setor da agroindústria canavieira.

Importante ressaltar que, segundo Moraes apud Fernandes; Cunha (2010), com o crescimento no setor da agroindústria canavieira – resultado este que eleva o uso do álcool combustível em substituição da gasolina, com forte expectativa de aumento de importações de açúcar em decorrência de uma menor política protecionista da União Europeia – houve também uma redução nas queimadas da cana, visto que o setor foi mecanizado, e, como consequência, reduziu-se o nível de trabalhadores com escolaridade baixa no setor.

Observa-se, diante do exposto, que os setores que mais contribuíram para geração de emprego no estado foram aqueles intensivos em mão-de-obra, em que se demandava maior número de pessoas para executar o trabalho. No entanto, há também um melhor desempenho nas indústrias paranaenses em regiões não metropolitanas (FERNANDES; CUNHA, 2010).

Todavia, para que se chegasse a essas conclusões, o processo de desconcentração econômica regional no Brasil foi de extrema importância, explicando assim tais mudanças ocorridas no estado do Paraná. Isso porque as políticas públicas de desenvolvimento de diversas regiões brasileiras contribuíram significativamente para o Sul do país, por meio de subsídios rurais, tendo uma grande relevância na produção agrícola (TRINTIN; GUALDA; XANDER, 2008).

Tal processo, ao passo que contribuiu com o estado sulista, também alavancou a produção industrial e agropecuária das demais regiões brasileiras. Dessa forma, a microrregião do Sudoeste decaiu no PIB nacional, como veremos a seguir, quando apresentarmos informações mais detalhadas sobre a região.

2.2. MICRORREGIÃO GEOGRÁFICA DE FRANCISCO BELTRÃO

A região localizada no estado do Paraná tem apresentado, nos últimos anos, algumas transformações com relação a base produtiva, sendo de suma importância apontar os reflexos desses processos. Para tanto, é necessário conhecer como estão os municípios da região, com relação ao desenvolvimento, e também observar as análises que permitiram tais avaliações.

Para adentrarmos ao contexto da cidade de Francisco Beltrão, é interessante destacar que o Sudoeste é uma das regiões menos urbanizadas do estado, o que pode espelhar a situação difícil vivida por populações rurais (MELLO, p. 162,2007).

Visto isso, tem-se ainda que o Paraná aparece como a quinta maior economia do país, sendo correspondente por cerca de 5% da população, e tendo como segmento que mais apresenta resultados expressivos o agroindustrial, bem como soja, milho, e trigo, não deixando de lado o setor industrial, tendo uma variação na produção de bens de consumo não duráveis, de insumos e bens duráveis (IPARDES,2021).

De acordo com Ipardes (2021) a origem do município de Francisco Beltrão, hoje com 93.308 habitantes, se deu pelo desmembramento de Clevelândia em 14 de dezembro de 1952. Tem-se ainda que a divisão da população, no censo de 2010, dava-se da seguinte forma: residentes na área urbana 67.449 e na rural 11.494. Quanto à área territorial da cidade, observemos os dados abaixo:

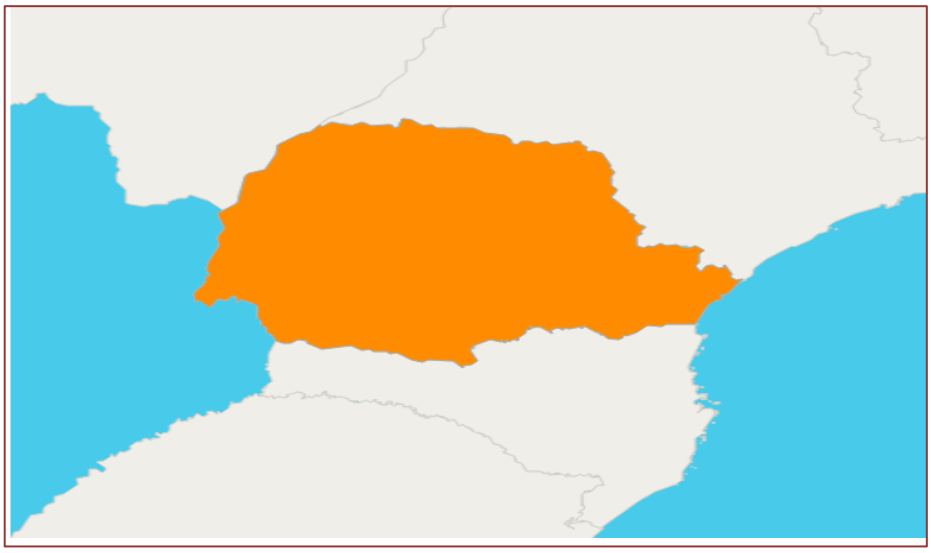
Tabela 1: Área territorial e distância à capital

Território	Informação	Unidade
Área territorial	732,939	Km^2
Distância da Sede Municipal à Capital	474,41	Km

Fonte: IPARDES, 2019.

Diante disso Hoffmann (2001), faz-se necessário compreender o índice de desenvolvimento da microrregião, analisar fatores determinantes sobre tal desenvolvimento e categorizar os municípios em torno da cidade, visto que há vários fatores que influencie no desenvolvimento, bem como localização, política local, investimento quanto a educação, pois sabe-se que o ensino é um dos fatores importante, visto que, a pessoa terá uma renda diferenciada, como maior poder aquisitivo de compra, e melhores oportunidades de empregos, se diferenciando no mercado de trabalho local, ou até mesmo deixando a cidade de residência para buscar novas oportunidades em centro maiores, mais desenvolvidos e como melhores chances de se desenvolver.

Quadro 1: Mapa do estado do Paraná



Fonte: IPARDES, 2019.

Nota-se ainda que a população do estado do Paraná vem crescendo constantemente, quando se compara dados de 2010 para 2021. De acordo com o IPARDES (2021) o estado tem 399 municípios, sendo que a microrregião de Francisco Beltrão apresenta 43 desses municípios.

Tabela 2: População estado Paraná

População estimada 2021	11.597.484
População último censo 2010	10.444.526
Densidade demográfica 2010	52,40 hab./ km^2
Total de veículos	8.077.413

Fonte: IBGE, 2021.

Já quanto à renda per capita do estado, observa-se situações de maior heterogeneidade entre os municípios, além de inconsistência no desenvolvimento humano, sendo que boa parte dos municípios do estado tem uma renda média inferior a 1,5 salários mínimos, sendo as regiões oeste e sudoeste as que possuem melhor índice de desenvolvimento humano (IPARDES,2000).

Quadro 2: Mapa região sudoeste do estado do Paraná

Fonte: IPARDES, 2021.

Por fim, as informações apresentadas servirão de base para as etapas seguintes do nosso trabalho, visto que, segundo o IBGE – PR (2021), a microrregião de Francisco Beltrão contém 19 municípios, os quais serão conceituados ao decorrer da pesquisa, bem como suas respectivas economias, seus indicadores, população e setores que mais se destacam. Para iniciarmos a análise, descreveremos o conceito econômico.

2.2.1. CONCEITO ECONÔMICO

O conceito de economia estuda tudo que está relacionado à produção de bens e serviços e como são distribuídos. A definição de economia vem do grego e estuda as maneiras ou formas de comportamento humano que resultam da relação entre recursos que estão disponíveis e as necessidades das pessoas, tendo como objetivo expor o funcionamento do sistema econômico.

Porém Machado (2016) conceitua economia como sendo uma ciência que estuda a maneira com que a sociedade emprega os seus recursos, sendo distribuídos entres pessoas e ou grupo da sociedade, assim sendo uma ciência que estuda como a sociedade em geral administra seus recursos escassos afim de produzir diferentes bens e serviços, compreendendo a necessidade de consumo

Para Oliveira Silva (2017), a economia é empregada para a compreensão das escolhas dos consumidores sobre tudo que adquirir e sobre as definições das empresas acerca do que produzir. Assim, a empresa consegue identificar, antes de lançar algum produto no mercado, se é viável produzi-lo e comercializá-lo.

Pode-se afirmar que as ciências sociais procuram especificar como as pessoas agem, tornando, assim, a economia uma área distinta das outras ciências sociais. Essas características fazem com que essa área seja utilizada pelos economistas (OLIVEIRA SILVA, 2017).

> Na Ciência Econômica, há preocupação com os recursos limitados da economia, buscando-se a alocação ótima dos recursos escassos e das alternativas disponíveis para a maximização da utilidade e da riqueza dos agentes econômicos (FUJI, 2004, p. 76).

Define-se, portanto, que a economia analisa a forma de administrar os recursos que estão disponíveis, com o propósito de produzir bens e serviços, para assim subdividir o seu consumo entre a sociedade. Além das habilidades, a produção, bem como recursos produtivos, são elementos empregados no processo de fabricação de bens utilizados para necessidades humanas (FUJI, 2004).

No entanto Hoffmann (2001) aponta que a importância do ensino, é uma determinante quanto aos ganhos de umas pessoas e a desigualdade esteja superestimada nas análises, pelo fato que não se tem medidas boas para vários outros determinantes de renda, sendo que estes estão positivamente correlacionados com o ensino de cada um.

Todavia Fuji (2004) discorre que na ciência econômica, haverá sempre um grau de preocupações, quanto aos recursos limitados da economia, buscando aperfeiçoamento nas alocações do recurso, para assim a maximização quanto a riqueza dos agentes econômicos

Porém, a economia torna-se bastante ampla e abrange muitos significados. Um exemplo é a ciência que estuda como tal sociedade ou grupo administra recursos escassos (MACHADO, 2016). Esse estudo tem como base o modo com que a sociedade toma suas decisões de empregar os recursos produtivos limitados na produção de bens e serviços, de maneira a subdividir entre as pessoas. Consequentemente, a população fica satisfeita com a supressão de suas necessidades.

Entretanto para Hoffmann (2001) nas últimas décadas cresceu substancialmente a literatura que usa os dados em escala mundial, para assim verificar o real crescimento econômico, se o mesmo pode ter sido afetado pela desigualdade quanto a distribuição de renda para cada pais, bem como pelo tipo de governo e tal distribuição de renda.

Assim Hoffman (2001) aponta que apesar de considerar que a redução da desigualdade também esteja entre umas da condição importante para o crescimento econômico, havendo assim um consenso, de que a redução é indispensável para reduzir a pobreza, visto que a desigualdade da distribuição de renda e escolaridade é uma estratégia que beneficiaria um aumento substancial ao crescimento econômico.

Além disso, percebe-se que os recursos escassos são empregados a fim de gerar produção de bens e serviços. Dessa maneira, quando há um entendimento de quais são as necessidades de consumo, temos uma definição de economia que estuda o homem em sociedade (IZIDORO, 2014).

A economia faz parte do nosso dia a dia. Ao decidirmos como gastar ou poupar nosso dinheiro estamos usando princípios econômicos (IZIDORO, 2014, p.15). Assim, nota-se que a ciência econômica tenta delinear o funcionamento dos sistemas econômicos e a ligação com agentes econômicos, tais como empresas e pessoas físicas, analisado os problemas já existentes e expondo soluções, visando o crescimento econômico.

Contudo como no exposto Hoffman (2001) traz determinantes para o conceito econômico, bem com a importância da educação, como consequência aumento de renda, diminuindo assim a desigualdade econômica.

2.2.2. CRESCIMENTO ECONÔMICO

Crescimento econômico é delineado como sendo o acréscimo sustentado de uma unidade econômica de certo período, sendo que as avaliações de análise são feitas pelo índice Produto Interno Bruto (PIB), sobre todos os valores dos produtos finais e serviços produzidos no país em determinado ano. Observa-se que o tema é de extrema relevância, tendo em vista que o crescimento econômico está relacionado com os salários das pessoas.

Para Kerstenetzky (2016) a preocupação primordial sobre a teoria do crescimento econômico é buscar compreender porque uma economia cresce mais rapidamente que outra, no entanto essa questão vem se discutindo desde o nascimento da economia.

Smith (1776) e Ricardo (1817) *apud* Kerstenetzky (2016) descreve que o fator que limita o crescimento econômico seria a estocagem de capital, visto que a taxa de crescimento do PIB depende diretamente da poupança, isto é, os países teriam mais riqueza ou seriam mais pobres conforme sua poupança.

Ainda sobre o conceito de crescimento econômico, para Hoffmann (2001), subentende-se crescimento econômico como sendo um aumento de um grupo econômico durante um período mais longo de tempo, bem como rendimentos e associação com acumulação de renda e capital junto do progresso tecnológico e também a aperfeiçoamento com relação a atividade desenvolvida.

Isso posto, é preciso salientar que o crescimento econômico de um país é estabelecido como ponto central da ciência econômica, visto que a distribuição de renda tem sido tema básico da ciência social e também na economia. Entretanto considera que a principal finalidade da economia esclarece a distribuição dos produtos nacionais entre proprietários das terras, capital em forma de renda, lucros e salários, sendo que esse problema de hoje é dado como distribuição funcional de renda (HOFFMANN,2001).

Na década de 1950, nos primeiros artigos de Robert Solow que incorporam a matemática esperada a padrão capaz de explanar a acumulação do capital físico, apontam a relevância do progresso técnico como motor do crescimento econômico sustentado, mostrando como explorar acessos que compõem com fatos estilizados, estes que estão relacionados ao desenvolvimento econômico, observando a trajetória de algumas variáveis econômicas do modelo (SOLOW, *apud* TRAMBAIOLI, 2010).

Contudo, esse modelo que tem como finalidade mostrar a evolução da renda e consumo das pessoas num longo prazo são afetadas por parâmetros estruturais da economia, bem como taxa de crescimento e escolaridade (TRAMBAIOLI, 2010). Hoffmann (2001, p,73) afirma que

> É provável que a importância da educação como determinante do rendimento das pessoas e da sua desigualdade esteja superestimada nas análises econométricas, simplesmente porque não se dispõe de boas medidas para vários outros determinantes da renda, que estão positivamente correlacionados com a escolaridade.

Fica em evidência a relevância da educação como um fator determinante nos que diz respeito ao rendimento das pessoas e desigualdade econômica, considerando que a escolaridade do indivíduo favorece uma maior participação na sociedade e na economia (HOFFMANN, 2001).

Entretanto, Caliari e Santos (2020) apontam que o crescimento econômico de uma dada localidade está relacionado ao crescimento das cidades vizinhas. Isso acontece porque estando as cidades menos desenvolvidas próximas às cidades mais desenvolvidas economicamente, as primeiras são afetadas positivamente.

Observa-se então que o crescimento econômico de uma dada região está relacionado a diversos fatores que a influenciam positivamente: escolaridade das pessoas e a proximidade entre cidades, como já mencionamos.

Contudo Caliari e Santos (2020) apontam ainda que o crescimento, depende da geração de emprego, reduzindo assim a desigualdade, dado que a remuneração é um fato de extrema importância, visto que isso apresenta principal fonte de renda das populações menos favorecidas, no entanto a evolução da capacitação profissional da região deve se levar em consideração, em conjunto de ações políticas a um período longo de tempo, baseando-se também no aumento de produtividade de tais setores.

Além dos fatores já mencionados, a questão tecnológica também é muito debatida, visto o cenário de crescente interdependência financeira e produtiva e principalmente de globalização. Entretanto, esse ponto é controverso e precisa ser estudado.

Diante disso, Oliveira (2001) enfatiza que a influência do fator econômico está diretamente vinculada a tecnologia, na qual subsistência as oportunidades na área tecnológica tais agentes econômicos tendem a se antecipar com relação à mudança em preços relativos e nas condições de demanda, buscando por novos produtos e processos, porém estes dentro da limitação tecnológica.

Ainda assim Oliveira (2001) coloca ênfase de que a questão tecnológica se torna indispensável para a vitalidade da economia, visto que, a inovação tecnológica é responsável pela evolução no processo de produção, trazendo ganhos com relação a competividade no mercado, elevando a mão de obra empregada, crescimento quanto a geração de emprego, visto que o retorno financeiro investido, asseguraria uma lucratividade maior, estimulando o comercio local e ações empresariais.

Por fim, um fato importante sobre o crescimento econômico é que ele não está igualmente distribuído no espaço, fato este que leva ao reconhecimento de polos ou localidades que apresentam maior intensidade com relação a outras em dado território. Com base nisso, o crescimento econômico apresenta um desequilíbrio, ocasionando a desigualdade entre cidades (CALIARI; SANTOS, 2020).

Dando sequência ao estudo do crescimento econômico, é interessante ressaltar que uma variável desse crescimento está ligada ao capital humano, análise que independentemente de evidências empíricas recentes demonstram a existência entre capital humano e crescimento econômico, depende de uma maior qualidade do primeiro do que aspectos quantitativos, está variável sucede através dos indicadores quantitativos.

Trambaioli (2010, p.) afirma que

> As estatísticas sobre a Educação da população têm sido produzidas pelo IBGE nas últimas décadas fornecendo importantes indicadores que permitem caracterizar perfil educacional brasileiro. Em especial, as informações sobre alfabetização têm sido investigadas sistematicamente da mesma maneira desde 1950, permitindo a construção de séries históricas que revelam o grau de desenvolvimento dos diversos segmentos etários da população que, por sua vez, acabaram por produzir taxas de crescimento diferentes entre Estados.

Visto que o cálculo para chegar a uma determinação permite verificar a evolução da participação nos mais variados níveis de escolaridade e grau de experiência de cada trabalhador, salário e quanto às oscilações de produtividade ao longo do tempo, esse efeito, junto com o capital humano, gera um efeito bastante significativo no crescimento econômico (TRAMBAIOLI, 2010).

Visto que para Caliari e Santos (2020) destacam que em uma perspectiva dos efeitos tanto negativo como positivo do crescimento econômico das regiões mais dinâmicas sobre as menos desenvolvidas, neste sentido os resultados mais positivos das regiões mais desenvolvidas prevalecem, essas se beneficiam dos efeitos de influência, como consequência essas regiões ampliariam as suas riquezas ao um período longo de tempo, e as menos desenvolvidas estagnariam no tempo nem nenhum tipo de resultado positivo a um bom período de tempo.

Como no exposto acima, nota –se que uma cidade com uma menor população ou até menos desenvolvida, obtém uma vantagem se localizada próxima a cidade mais dinâmica, isto é, com um crescimento econômico maior (TRAMBAIOLI, 2010).

> [...] o crescimento econômico brasileiro, sobretudo a partir do ano de 2005, baseou-se na expansão do consumo de massas de bens privados e que tal expansão, por sua vez, foi facultada por políticas de mercado de trabalho, com a valorização do salário mínimo e a indução à formalização do emprego, transferência governamentais, com a aposentadoria rural e os benefícios sócias, e acesso ao crédito, seja o direcionado rural e imobiliário, seja o consignado, seja ainda o derivado da melhora de renda (KERSTENETZKY, 2016 p.32).

Ou seja, Kerstenetzky (2016) tais intervenções que vieram a garantir mais poder aquisitivo para as famílias com menos poder de compra, visto que a expansão do consumo, não competiu como os investimentos, podendo observar que tal investimento não tem deixado de ser dinâmico para o crescimento.

Por fim, um elemento de grande valia que aparece quando se analisa crescimento econômico é o PIB, indicador da economia local de uma cidade, mostrando dados das atividades produtivas em determinado tempo. Desse modo, é usado para mensurar o crescimento dessas atividades (GURGEL, 2018). Este indicador de produtividade é possível ser encontrado de diferentes formas: pela ótica da demanda, oferta e do rendimento. No Brasil, o PIB é calculado pelo IBGE, sendo trimestral, semestral e anual.

2.2.3. TEORIA DO CRESCIMENTO MODELO DE SOLOW

Apesar de o crescimento econômico sempre ter recebido muito a atenção dos economistas, a teoria de crescimento econômico de longo prazo só recebeu um grande impulso com os trabalhos de Solow (COELHO,2006, p.6). Esse modelo é apresentado como mais básico e de fácil compreensão do crescimento econômico. A partir dele, entende-se o montante de capital como um motor de crescimento econômico, incluindo o capital humano nesse processo de acumulação.

O ponto central do modelo de Solow tem como propósito mostrar que uma economia de mercado pode vir a crescer a longo prazo de forma que permaneça estável. Visto que este modelo agrega duas equações: produção e aumento de capital, ele mostra que quanto maior for a poupança/ investimento, mais rico tende a ser o país (ALDERIR SILVA, 2020).

Ou seja, Alderir Silva (2020) ainda discorre que a teoria do crescimento econômico, é entendido como uma acumulação de capital, sendo um motor para o crescimento, onde que muitas vezes o capital humano é incluindo dentro desse processo de acumulação. Visto que esta teoria de Solow aponta a evolução do crescimento econômico com ênfase no papel de inovação tecnológica.

Portanto, é de suma importância que estudemos o modelo de Solow sobre o crescimento econômico, já que não é baseado somente em hipótese, mas sim a produção agregada, explicando diversos fatos referentes aos dados de crescimento econômico.

> Toda teoria depende de hipóteses que não são totalmente verdadeiras.´E isso que a faz teoria. A arte de bem teorizar e fazer as inevitáveis hipóteses simplificadoras de tal maneira que os resultados finais não sejam muito sensíveis (Solow, 1956, p. 65 *et al* COELHO, 2006, p. 2).

Ou seja, o modelo mostra as mais variadas hipóteses, todavia, mais simplificadas e aparentemente simples. No entanto, esse modelo desenvolvido torna-se a base para diferentes modelos de crescimento econômico e desenvolvimento.

2.2.4. A RELAÇÃO ENTRE CRESCIMENTO ECONÔMICO E DESENVOLVIMENTO

A relação entre o crescimento econômico e o desenvolvimento é muito questionada na literatura econômica, passando por diversas evoluções com o tempo. Algumas vezes são abordados como sinônimos, ou ainda como relação de causa e efeito. Uma consequência que nos leva a debater sobre o desenvolvimento como resultado de um determinado processo de industrialização, nas teorias predominantes, seria a adesão à utilização do produto per capita como uma das medidas do progresso social de um dado local.

Em 1990 os indicadores do PIB apresentaram resultados baixos, períodos este de elevação na inflação apresentando um crescimento negativo, voltando a apresentar resultados positivos com a implantação do plano real e estabilização da moeda. No entanto, as taxas decrescentes que apareceram nesse momento ocasionaram dificuldades com a retomada de investimentos (LACERDA *et al,* 2000).

Nota-se que, de acordo com Lacerda *et al*, (2000), o governo nessa época tentou debelar o efeito inflacionário, por meio da reforma radical, a queda do PIB foi muito expressiva.

> Há duas grandes vantagens em calcular o produto interno bruto; a primeira é poder comparar o crescimento da economia em diferentes períodos de tempo; a segunda é poder comparar o crescimento econômico de diferentes países (OLIVEIRA; MENDES,2014 p. 163).

Para Viana e Lima (2010), o fator que influencia o crescimento econômico estabelecido nos estudos clássicos da economia, em que fundamentam os fatores referente a produção de bens e serviços, nos quais estes elementos geram riqueza influenciando o desenvolvimento econômico.

Com o passar do tempo, aumentou a literatura, que tem como base dados de vários países, para identificar fatores de crescimento econômico, que vem de encontro com a desigualdade com relação a distribuição da renda para cada país, que por sua vez pode ter a ver com tipo de governantes que conduzem o país. Contudo, pode haver alguns fatores determinantes que instigam a desigualdade com relação a distribuição de renda, chegando a afetar o crescimento econômico (HOFFMANN, 2001).

Visto que existem vários efeitos que podem afetar o crescimento econômico de uma dada localidade ou cidade, esses efeitos podem ser positivos ou negativos (HOFFMANN, 2001).

> Portanto, a recuperação atual produz efeitos positivos sobre o mercado de trabalho, que poderiam ser amplificados se fosse superada a obsessão monetarista da política econômica e fortalecidos seus instrumentos em favor do crescimento e desenvolvimento. Essa é a maior contradição da política do atual governo, que busca fomentar o crescimento e o emprego e, ao mesmo tempo, reitera os instrumentos de política econômica que freiam sistematicamente o processo, colocando em risco a continuidade do movimento de recuperação econômica (DEDECA; ROSANDISKI, 2006, p. 175).

Como no exposto, nota-se que o crescimento econômico é entendido e compreendido entre uma elevação do Produto Interno Bruto (PIB), baseado em vários fatores, fazendo uma comparação entre vários países ou até mesmo com relação a distribuição da renda em um determinado local. Essa compreensão pode variar de acordo com indicadores (DEDECA; ROSANDISKI, 2006).

> O conceito de crescimento econômico é entendido como uma elevação contínua do produto interno bruto, tanto em termos globais como em termos per capita. Já para o termo desenvolvimento econômico não existe uma definição puramente aceita. Alguns autores entendem desenvolvimento como um processo puramente econômico, ou seja, uma elevação do produto nacional resultaria em desenvolvimento. Outros, porém, assinalam que o crescimento econômico é uma condição necessária, mas não suficiente, para que haja desenvolvimento, pois este deve ser entendido como um processo multidimensional, analisando as condições de vida e não somente a renda (CARNEIRO; BAGOLIN, 2012 p. 6).

Para Hoffmann (2001), independentemente de considerar que um dos fatores importante para que a redução da desigualdade seja condição relevante para o crescimento econômico, no Brasil, essa redução é indispensável para que assim se consiga reduzir a pobreza.

No entanto, ao discorrer sobre o tema, nota-se o desenvolvimento econômico como sendo um resultado para o processo de industrialização, é a adesão nas teorias econômicas que predominam do PIB, como medida do processo, dado que, não existia diferença entre crescimento econômico e desenvolvimento.

2.2.5. GERAÇÃO DE EMPREGOS

Apesar do momento de pandemia, as atividades desenvolvidas mostram um desempenho positivo, principalmente no setor de indústrias e de serviços. Atrelado a isso, “A sabedoria popular é que empresas que pagam menos impostos estão mais dispostas a produzir mais e compartilhar esse lucro adicional com a força de trabalho, logo, um resultado possível seria criar mais empregos” (MARTINEZ; SILVA, 2020). Entretanto, não se pode considerar verdadeiramente, pois presume-se que a relação entre uma taxa concreta de impostos da empresa e a taxa de geração de emprego é negativa (MARTINEZ; SILVA, 2020).

> A teoria dos mercados duais ou segmentados divide o mercado de trabalho em: mercado primário e secundário. O primário é caracterizado por grandes empresas oligopolistas, empregos estáveis, alta produtividade, intensivo em tecnologia, altos salários, em geral há planos de carreiras, investimentos em treinamento, trabalhadores sindicalizados e apresenta baixa rotatividade nesse mercado. O mercado secundário é definido por pequenas empresas competitivas com baixos lucros, baixos salários, baixa produtividade, intensivo em mão de obra, alta rotatividade, estagnação tecnológica, má condições de trabalho, não existe plano de carreira, não há investimento em treinamentos, trabalhadores não sindicalizados etc. (GOMES; SOUZA; MAIA, 2017, p.26).

Neste sentido Casari (2012) *apud* Gomes; Souza; Maia (2017) discorre que a vários estudos que comprovam as características produtivas e não produtivas, que as pessoas levam em consideração na hora da contratação, visto que, para cada tipo de emprego, há diferentes critérios de recrutamento e ou seleção, treinamentos, contudo as condições de trabalho e nível de salario serão as mais variadas possível.

Para Corseuil; Moura; Ramos (2011), alguns estabelecimentos industriais têm uma predominância maior com relação ao comércio local, contudo, a redistribuição dos estabelecimentos com maior concentração de indústria tende a conduzir um aumento do tamanho médio, sem aumentar os outros grupos.

De acordo com a teoria do capital humano, a produtividade e os rendimentos de um trabalhador aumentam em função da elevação da sua escolaridade e de suas habilidades adquiridas com a experiência (GOMES; SOUZA; MAIA, 1962 apud CORSEUIL; MOURA; RAMOS, 2011, p. 25).

> [...]a evolução do tamanho médio dos estabelecimentos não apenas parou de afetar negativamente a variação do emprego formal, como passou a contribuir para o seu aumento no último subperíodo analisado. Essa constatação torna lícito inferir que foi o crescimento médio do tamanho das firmas, mais do que o ritmo de aumento do número de firmas, o responsável pela mudança no padrão de expansão do emprego formal entre os dois subperíodos (CORSEUIL; MOURA; RAMOS, 2011, p.52).

Quanto à evolução no setor que pode vir a gerar emprego na cidade, nota- se que há alguns pontos a serem considerados, como tamanho das empresas, tipos de serviços que fornecem, o nível de escolaridade da população e grau de experiência já obtido (CORSEUIL; MOURA; RAMOS, 2011).

Entretanto para Gomes; Souza; Maia (2017) destaca que a teoria da segmentação, geralmente os jovens tendem, a ser encaminhados a empregos secundários, com empresas menores, baixos salários e sem plano de crescimento dentro da empresa, visto que, para jovens com condições econômicas desfavorecida, tendem na grande maioria abandonar os estudos, para entrar no mercado de trabalho mais cedo.

Para Brum (2005), o desafio na geração de empregos está interligado com o crescimento econômico. A população economicamente ativa (PEA) brasileira em 1997 atinge cerca de 77 milhões, com dois milhões de pessoas que ingressam no mercado de trabalho por ano. Para o desenvolvimento da análise dos municípios da microrregião de Francisco Beltrão, faz-se necessário a elaboração dos dados, expostos na metodologia a seguir.

3. METODOLOGIA

Para delinear a pesquisa de levantamento, é importante identificar o perfil da microrregião de Francisco Beltrão, bem como população, setores que mais empregam e quais são esses setores, definidos por meio da análise quantitativa. A partir disso, alcançaremos as conclusões equivalente sobre os dados apurados (DIEHL e TATIM, 2004).

Dessa forma, é interessante destacar que esse tipo de pesquisa é utilizado em estudos exploratórios e descritivos, sendo que o levantamento pode ser de dois tipos: levantamento de uma amostra ou levantamento de uma população (FONSECA, 2002 apud GERHARDT; SILVEIRA, 2009).

Para Diehl e Tatim (2004) umas das principais vantagens da pesquisa de lavamento, encontra-se o conhecimento direto da realidade, sobretudo da economia e possibilidades para quantificar, visto que, umas das limitações está nos aspectos perceptivos com redução de aprofundamento da estrutura e seus processos sociais, levando em consideração as vantagens e limitações, está pesquisa é mais adequada em estudos descritivos.

No entanto para a metodologia e coleta de dados da Microrregião de Francisco Beltrão e estado do Paraná foram utilizadas fontes da RAIS – Relação Anual de Informações Sociais do Ministério do Trabalho.

Entre as vantagens dos levantamentos, temos o conhecimento direto da realidade, economia e rapidez, e obtenção de dados agrupados em tabelas que possibilitam uma riqueza na análise estatística (GERHARDT; SILVEIRA, 2009, p. 40).

Contudo a pesquisa de levantamento, que será desenvolvido nesta pesquisa busca amostrar a geração de emprego, perfil da população, obtendo dados e quantificando os mesmos, possibilitando uma análise, da população em geral da microrregião de Francisco Beltrão e estado do Paraná, com ênfase em resultados de qual setor mais contratou, levando em consideração todas as variáveis e informações acessíveis, para assim obter resultados satisfatórios. Abaixo segue a tabela de municípios da microrregião de Francisco Beltrão e a população estimada dos anos de 2014 e 2019.

Tabela 3: Evolução da população estimada da Microrregião Geográfica Francisco Beltrão - 2014/2019

Cidades	POP. 2014	POP. 2019
Barracão	10.187	10.275
Boa Esperança do Iguaçu	2.739	2.503
Bom Jesus do Sul	3.800	3.541
Cruzeiro do Iguaçu	4.380	4.252
Dois Vizinhos	38.768	40.641
Enéas Marques	6.209	5.961
Flor da Serra do Sul	4.812	4.624
Francisco Beltrão	85.486	91.093
Manfrinópolis	3.003	2.571
Marmeleiro	14.434	14.367
Nova Esperança do Sudoeste	5.211	5.046
Nova Prata do Iguaçu	10.710	10.548
Pinhal de São Bento	2.732	2.731
Renascença	6.986	6.802
Salgado Filho	4.213	3.580
Salto do Lontra	14.450	14.785
Santo Antônio do Sudoeste	19.855	20.166
São Jorge d'Oeste	9.307	9.050
Verê	7.853	7.257

Fonte: IBGE, 2021.

A tabela 3 mostra a comparação entre o índice populacional da microrregião de Francisco Beltrão no ano de 2014 e 2019, visto que as cidades que tiveram mais crescimento populacional são as que têm um percentual maior de habitantes, são elas: Barracão, Francisco Beltrão, Salto do Lontra e Santo Antônio do Sudoeste.

Para Souza e Lucena Souza (2004), as explicações do crescimento são obtidas a partir da verificação das razões para o crescimento em termos de produto ou emprego. Diante disto, o crescimento da indústria, por município, necessita ser comparado a nível regional, bem como a evolução dos setores econômicos.

Tabela 4: Principais setores no estado do Paraná

IBGE Setor	2014	2019
1 - Extrativa mineral	6.566	5.502
2 - Indústria de transformação	703.155	645.884
3 - Serviços industriais de utilidade pública	26.648	26.484
4 - Construção Civil	153.709	127.366
5 – Comércio	682.575	672.932
6 – Serviços	1.016.213	1.104.580
7 - Administração Pública	475.420	491.254
8 - Agropecuária, extração vegetal, caça e pesca	102.848	97.003
Total	3.167.134	3.171.005

Fonte: RAIS Vínculo Id, 2021.

Nota-se, na tabela 4, uma variação nos dados entre o ano de 2014 e 2019. Começando com a extrativa mineral, a qual sofreu redução no número de pessoas empregadas em 2019. O mesmo acontece na indústria da transformação; serviços industriais de utilidade pública; na construção civil; agropecuária; extração vegetal; caça e pesca e comércio. Já no setor de serviços houve um aumento de empregados, visto que em 2014 o número era de 1.016,213 e 2019 chegou a 1.104,580, tendo também um resultado positivo na administração pública.

O ponto de partida do método estrutural-diferencial são as matrizes de informações para o ano-base e o ano terminal (SOUZA E LUCENA SOUZA, 2004, p. 122). Para calcular a alteração no total do emprego do setor i do município j, ou variação real (Δ E ij), é igual ao nível de emprego do fim do período (Eij ‘) menos o nível do emprego do início do período (E ij0). Nesse sentido, é imprescindível que utilizemos os levantamentos para estudos descritivos. Vejamos:

> Dentre as principais vantagens dos levantamentos estão: conhecimento direto da realidade, economia e rapidez e possibilidade de quantificações. E dentre suas principais limitações estão: ênfase nos aspectos perceptivos, reduzida profundidade no estudo da estrutura e dos processos sociais e limitada apreensão do processo de mudança. Considerando as vantagens e as limitações expostas, os levantamentos são mais adequados para estudos descritivos (DIEHL e TATIM, 2004, p.60).

Na pesquisa de levantamento, coleta- se informações de uma grande maioria de pessoas residentes no local pesquisado, obtendo um censo sobre tais dados. Com os resultados gerados, configura-se as informações gerais da população, dados estes recolhidos da fonte IBGE.

Entretanto Diehl e Tatim (2004) descreve que a pesquisa de levantamento tem como característica questionamento direto, visto que as informações acerca do problema de pesquisa, para assim, mediante uma análise quantitativa obter dados para se chegar a uma conclusão dos dados coletados, sendo que quando o lavamento recolhe informações da área pesquisada, tem se um censo, sendo de extrema valia, pois proporcionam informações de um todo sobre a Microrregião, visto que, as vantagens desta pesquisa encontram-se a real situação da economia, do conhecimento direto da realidade e rapidez, com possibilidade de quantificar esses dados. No entanto, a mesma visa a coleta de dados do estudo ou quantifica tais dados.

Sendo assim Diehl e Tatim (2004) expõem as limitações com redução na profundidade nos estudos e processos sócias e limitada a o processo de mudança,

Sendo assim, a pesquisa de levantamento desenvolvida nesse projeto de pesquisa busca mostrar a geração de emprego, perfil da população, obtendo e qualificando os dados. Com isso, é possível fazer uma análise da população da cidade, com ênfase em resultados referentes ao setor que mais contratou, levando em consideração todas as variáveis e informações acessíveis, para assim obter resultados satisfatórios.

4. RESULTADOS

Todavia Souza e Lucena Souza (2004) discorre que quando se comparado o desempenho para cada setor produtivo de uma cidade ou microrregião em comparação com o estado, define ou não a existência de dinamismo de crescimento, isto é, as diferentes economias, formam um único sistema, onde continuem uma parte do todo denominada economia regional, para verificar a economia dessas cidades e o crescimento regional, é obtidas em analises para verificação do motivo do crescimento dessas cidades, em termos de serviço e ou produto.

Logo Souza e Lucena Souza (2004) apontam ainda que o inicio do método estrutural- diferenciado, é as matrizes das informações do ano base e o ano final, aonde tais matrizes contêm dados bem básicos de empregos para cada setor de atividade, para cada unidade de análise e ou conjunto de cidades, sendo calculados para todos os setores da microrregião, descriminando a variação liquida dos mesmo.

Tabela 5: Evolução do emprego na Microrregião de Francisco Beltrão, por setor de atividade, 2009/2014

Setores	Microrregião 2009	Microrregião 2014	Variação Absoluta	Variação %
Extr Mineral	36	52	16	44,44%
Ind Transf	15.894	20.065	4.171	26,24%
Serv Ind UP	83	189	106	127,71%
Constr Civil	2.164	2.816	652	30,13%
Comércio	11.079	15.087	4.008	36,18%
Serviços	8.411	13.656	5.245	62,36%
Adm Pública	6.933	8.106	1.173	16,92%
Agro	2.248	2.736	488	21,71%
Total	46.848	62.707	15.859	33,85%

Fonte: RAIS Vínculo Id, 2021.

Na tabela 5, observa-se uma alteração positiva de emprego na extrativa mineral: de 36 empregos no ano de 2009, para 52 em 2014, porcentagem de 44,44%. Nessa mesma linha de crescimento, a indústria da transformação também teve um uma porcentagem de 26,24% a mais. Esse serviço foi o que teve o melhor resultado, sendo que em 2009 era de 83 empregos, e em 2014 o número subiu para 189, uma porcentagem de 127,71% a mais de novos empregos. Na sequência tem-se a construção civil com um leve crescimento de 30,13%. O setor de comércio, por sua vez, em 2009 teve 11.079 empregos, enquanto em 2014 chegou a 15.087, um crescimento de 36,18%. No setor de serviços o resultado também foi positivo, sendo a diferença de 2009 para 2014 de 62,36%. Ao observarmos os resultados, a administração pública foi a que teve um resultado não tão expressivo, visto que em 2009 teve 6.933 empregos e 8.106 empregos em 2014, uma porcentagem de apenas 16,92% apenas. Por fim, a agropecuária registrou um leve aumento, em 2009 eram 2.248 empregos, já em 2014, 2.736, isso revertido em percentual, chegamos em 21,71%. Conclui-se, portanto, que o setor que mais gerou empregos na microrregião de Francisco Beltrão em 2009 foi a indústria da transformação, tanto em 2009 quanto em 2014, na sequência destaca-se o comércio em ambos os anos.

Tabela 6: Evolução do emprego no Estado do Paraná, por setor de atividade, 2009/2014

Setores	PR 2009 Emprego	PR 2014 Emprego	Variação Absoluta	Variação %
Ext. Mineral	5.722	6.566	844	14,75%
Ind Transf	620.249	703.155	82.906	13,37%
Serv Ind Up	24.715	26.648	1.933	7,82%
Cons. Civil	112.059	153.709	41.650	37,17%
Comércio	548.637	682.575	133.938	24,41%
Serviços	779.480	1.016.213	236.733	30,37%
Adm pública	441.693	475.420	33.727	7,64%
Agro	105.234	102.848	-2.386	-2,27%
Total	2.637.789	3.167.134	529.345	20,07%

Fonte: RAIS Vínculo Id, 2021.

Conforme a tabela 6, que apresenta dados sobre evolução dos empregos no estado do Paraná, por setor de atividade, em 2009 e 2014, destaca-se o setor de serviços com 779.480 empregos em 2009, visto que esse número em 2014 passou para 1.016.213. Outro setor que em 2009 apresentou bons resultados foi a indústria da transformação, sendo que em 2009 eram 620.249 empregos, passando para 703.155 em 2014. No entanto, nota-se um resultado negativo no setor da agropecuária, já que em 2009 constatou-se 105.234 empregos e em 2014 esse número diminuiu para 102.848, uma causa deste resultado, na agropecuária pode ter sido em decorrência do ano, poucos investimento para que o pessoal permaneça neste setor. Esses dados mostram que boa parte da população está deixando de trabalhar na agropecuária paranaense. Quando esses dados estaduais são comparados com a Microrregião de Francisco Beltrão, percebe-se que no segundo o setor agropecuário teve aumento, chegando a 21,71%, percentual que confirma o aumento de emprego da microrregião, em relação ao estado do Paraná.

Tabela 7: Evolução do emprego na Microrregião de Francisco Beltrão, por setor de atividade, 2014/2019

Setores	Microrregião 2014	Microrregião 2019	Variação Absoluta	Variação %
Ext. MINERAL	52	58	6	11,54%
Ind Transf	20.065	17.642	-2.423	-12,08%
Serv Ind UP	189	254	65	34,39%
Const. Civil	2.816	2.709	-107	-3,80%
Comércio	15.087	15.445	358	2,37%
Serviços	13.656	17.085	3.429	25,11%
Adm Pública	8.106	8.885	779	9,61%
Agro	2.736	3.287	551	20,14%
Total	62.707	65.365	2.658	4,24%

Fonte: RAIS Vínculo Id, 2021.

A sétima tabela descreve a evolução de emprego na microrregião de Francisco Beltrão, com resultado positivo no ano de 2014 para extrativo mineral, com 52 empregos, e um aumento em 2019, chegando a 58. Já a indústria da transformação não teve um resultado satisfatório, com um percentual de -12,08%, bem como a construção civil, com -3,80%. Os serviços industriais de utilidade pública geraram, em 2009, 189 empregos, e teve um crescimento de 34,39%, chegando a 254 em 2019. O comércio teve um leve aumento de 2,37% em 2019, subindo de 13.656 empregos em 2014, para 17.085 em 2019. A administração pública

gerou 779 empregos a mais em 2019, uma porcentagem de 9,61%. O setor da agropecuária na microrregião também apresentou um ótimo resultado, com 20,14% a mais de pessoas empregadas em 2019. Um setor interessante é o da indústria da transformação, pois foi o que mais cresceu entre os setores em 2014, no entanto, em 2019 reduziu esse número, tendo um resultado negativo. Vale destacar ainda que o setor de serviços apresenta grande número de pessoas trabalhando.

Tabela 8: Evolução do emprego no Estado do Paraná, por setor de atividade, 2009/2014

Setores	PR 2014 Emprego	PR 2019 Emprego	Variação Absoluta	Variação %
Ext. Mineral	6.566	5.502	-1.064	-16,20%
Ind Transf	703.155	645.884	-57.271	-8,14%
Serv Ind UP	26.648	26.484	-164	-0,62%
Const. Civil	153.709	127.366	-26.343	-17,14%
Comércio	682.575	672.932	-9.643	-1,41%
Serviços	1.016.213	1.104.580	88.367	8,70%
Adm Pública	475.420	491.254	15.834	3,33%
Agro	102.848	97.003	-5.845	-5,68%
total	3.167.134	3.171.005	3.871	0,12%

Fonte: RAIS Vínculo Id, 2021.

A tabela 8 traz os dados sobre a evolução do estado no Paraná, com relação aos empregos em cada setor, com base nos anos de 2014 e 2019, visto que a variação absoluta desses setores teve resultados bons, e outros nem tanto. O setor de extrativo mineral em 2014 teve 6.566 empregos no estado, porém, em 2019 foram 5.502 empregos, uma variação de -1.064. O mesmo acontece no setor da indústria da transformação, com resultados de 703.155 em 2014, seguindo para 2019 com redução de empregos, chegando a 645.884. No setor de serviços industriais de utilidade pública a variação absoluta foi de -164 pessoas trabalhando. A construção civil em 2014 teve 153.709 empregos, e no ano de 2019 estavam trabalhando neste setor cerca de 127.366 pessoas, uma diminuição bastante significativa, chegando a -26.343. Com uma pequena diminuição, temos o setor do comércio que em 2014 era de 682.575 empregos e 2019 chegou a 672.932 empregos, resultado este que apresenta uma variação absoluta de -9.643 a menos. Entretanto, o setor de serviços cresceu, de 1.016.213 empregos em 2014, passou para 2019 com 1.104.580 empregos, uma elevação de pessoas trabalhando nele. O mesmo acontece no setor da administração pública, 475.420 empregos em 2014 e 491.254 empregos em 2019. Dados importantes sobre o setor da agropecuária apontam uma variação absoluta de -5.845 menos empregos, visto que, no estado, em 2014, tinha-se 102.848 empregos, e em 2019 esse resultado chegou a 97.003. Nesse sentido, o setor de serviços e indústria da transformação tiveram maior número de pessoas empregada no estado.

Assim, comparando a microrregião de Francisco Beltrão e o estado do Paraná em 2014, o setor que mais empregou na microrregião foi a indústria da transformação, no entanto, no estado do Paraná o setor que mais empregou foi o de serviços. Já em 2019, na microrregião de Francisco Beltrão os resultados se repetiram, com o setor a indústria da transformação, sabendo-se que houve uma redução de empregos, porém o setor em comparação com o estado destaca-se o setor de serviços.

Tabela 9: Variação Líquida Total, 2014/2019

Setores	Var. Real Emprego	Var. Teor. EMPREGO	Vlt
Extr Mineral	6	0,06355651513	5,936443485
Ind Transf	-2423	24,52425916	-2447,524259
Serv IND Up	65	0,2310034877	64,76899651
Constr Civil	-107	3,441829743	-110,4418297
Comércio	358	18,43994507	339,5600549
Serviços	3429	16,69091867	3412,309081
Adm Pública	779	9,907482917	769,0925171
Agropecuária	551	3,344050489	547,6559495
Total	2658	76,64304605	2581,356954

Fonte: RAIS Vínculo Id, 2021.

A tabela 9 discorre sobre os dados da variação líquida total do ano de 2014 e 2019, e indica que o setor da administração pública apresentou o melhor resultado, de 769,0925171 acima dos demais setores e o pior indicador foi na indústria da transformação, -2447,524259 empregos.

Tabela 10: Variação Líquida Total, 2009/2014

Setores	Var. Real Emprego	Var. Teor. Emprego	vlt
Extr Mineral	16	7,224391337	8,775608663
Ind Transf	4171	3189,568775	981,4312248
Serv Ind Up	106	16,65623558	89,34376442
Constr Civil	652	434,2661904	217,7338096
Comércio	4008	2223,306434	1784,693566
Serviços	5245	1687,898765	3557,101235
Adm Pública	1173	1391,297365	-218,297365
Agropecuária	488	451,1231035	36,87689652
Total	15859	9401,34126	6457,65874

Fonte: RAIS Vínculo Id, 2021.

A tabela 10 aponta os dados da variação líquida total de cada setor no ano de 2009 e 2014. No setor de extrativo mineral, em 2009 chegou a 16 a variação real emprego, no entanto, a variação teor. emprego chegou a 7,224391337, sendo que o valor líquido total foi positivo, de 8,775608663. Na indústria da transformação a variação teor. emprego era de 4171 em 2009, com uma variação líquida total de 981,4312248, positiva. Para o setor de serviços industriais de utilidade pública, em 2009, o var. real do emprego foi de 106, passando para 16,65623558 em 2014, com variação líquida total de 89,34376442. A construção civil, em 2009, tinha uma var. real empresa de 652, e a variação teórica do emprego de 434,266190, em 2014 valor este da variação líquida positiva total de 217,7338096. No comércio já partimos para um resultado mais elevado, com uma variação líquida total de 1784,693566 positiva. O setor de serviços tem-se destacado, pois em 2009 o var. real empresa chegou a 5245, com uma variação teor. emprego de 1687,898765 em 2014 e variação líquida total positiva de 3557,101235, visto que os resultados deste setor apontam que elementos dinâmicos internos e/ou externos atuam na região, favorecendo o mesmo. Entretanto, na administração pública o valor líquido total apresentou um resultado negativo de -218,297365.

Sobre os valores apresentados acima, Souza e Lucena Souza (2004) afirma que o efeito total só será positivo no momento em que os efeitos estruturais e diferenciais forem positivos, ou também quando algum deles assumir um valor que supere a magnitude negativa do outro.

Quadro 3: Sinais dos efeitos alocação da região em relação à economia nacional.

Possibilidades para o efeito alocação	Efeito alocação (A_{ij})	Especialização ($E_{ij}^{0} - E_{ij}^{0*}$)	Vantagem competitiva ($e_{ij} - e_i$)
1. Desvantagem competitiva especializada	(-)	(+)	(-)
2. Desvantagem competitiva não-especializada	(+)	(-)	(-)
3. Vantagem competitiva não-especializada	(-)	(-)	(+)
4. Vantagem competitiva especializada	(+)	(+)	(+)
5. Vant./desv. compet. c/mesma estrutura nacional	0	0	+/-
6. Neutralidade compet. espec./não especializada	0	+/-	0
7. Neutralidade compet. c/mesma estrut. nacional	0	0	0

Fonte: Herzog e Oslen, 1977.

Observa ainda que Souza e Lucena Souza (2004) enfatizam que a influência estrutural do dinamismo diferencial é determinada como sendo a diferença entre competividade e a posição competitiva, está indicando se o setor em destaque possui alguma vantagem competitiva, especializada ou não-especializada, isto é, se o setor é mais representativo e cresce mais no município do que na região como um todo. Contudo, uma variação alocativa positiva também pode indicar que o município não é especializado nesse setor e cresce menos do que a média analisada.

Tabela 11: Efeito Alocação, por setor de atividade, 2009/2014

Setores	Possibilidade para o Efeito Alocação	Aij '	Especialização (Eij0 - Eij0*)	Vantagem Competitiva (eij - ei)
Extr Mineral	Vantagem competitiva não-especializada	-19,48680349	-65,62460151	0,2969435706
Ind Transf	Vantagem competitiva especializada	628,1156097	4878,173809	0,1287603998
Serv Ind UP	Vantagem competitiva não-especializada	-426,7431596	-355,9465268	1,198896821
Constr Civil	Desvantagem competitiva não especializada	-12,23263601	173,7953127	-0,0703853045
Comércio	Vantagem competitiva especializada	157,0483372	1335,026477	0,1176368708
Serviços	Vantagem competitiva não-especializada	-1737,86082	-5432,821109	0,3198818413
Adm Pública	Vantagem competitiva não-especializada	-84,62717885	-911,6129179	0,0928323603
Agro	Vantagem competitiva especializada	90,86948597	379,0095569	0,239755131

Fonte: RAIS Vínculo Id, 2021.

Na tabela 11 pode-se analisar o efeito alocação, por setor de atividade, entre 2009 e 2014, sendo que os efeitos estruturais e diferenciais necessitam de um cálculo para todos os setores do conjunto dos municípios, Souza e Lucena Souza (2004).

De acordo com Gerhardt e Silveira (2009), com as vantagens da pesquisa de levantamentos, temos um conhecimento direto da realidade, economia e rapidez, e conseguimentos de dados, colocados em tabelas desenvolvidas para que possibilitem um valor na análise estatística

Esse tipo de pesquisa é utilizado em estudos exploratórios e descritivos, e o levantamento pode ser de dois tipos: de uma amostra ou de uma população (FONSECA, 2002 apud GERHARDT; SILVEIRA, 2009). Sendo assim, ao analisar a vantagens competitivas especializadas e não especializadas nestes períodos, nota-se que no setor de extrativo mineral teve uma vantagem competitiva, porém, não especializada. A indústria de transformação se mostra bastante competitiva, com uma vantagem especializada no setor. Os serviços industriais de utilidade pública apresentam uma vantagem competitiva, porém, não especializada. A construção civil está em desvantagem competitiva não especializada, com um percentual negativo. O comércio teve uma vantagem competitiva especializada. No setor de serviços a vantagem competitiva não especializada teve resultado negativo. Na administração pública a vantagem competitiva não foi especializada, e o setor da agropecuária obteve uma vantagem competitiva especializada.

Tabela 12: Efeito Alocação, por setor de atividade, 2014/2019

Setores	Possibilidade para o Efeito Alocação	Aij '	Especialização (Eij0 - Eij0*)	Vantagem competitiva (℮ij - ℮i)
Extr Mineral	Vantagem competitiva não-especializada	-21,6402494	-78,00212874	0,2774315237
Ind Transf	Desvantagem competitiva especializada	-241,47595	6143,031247	-0,0393089242
Serv Ind Up	Vantagem competitiva não-especializada	-118,537589	-338,6114418	0,3500696519
Constr Civil	Vantagem competitiva não-especializada	-30,3222873	-227,3288465	0,1333851282
Comércio	Vantagem competitiva especializada	59,5292489	1572,500606	0,03785642351
Serviços	Vantagem competitiva não-especializada	-1061,0574	-6464,294434	0,1641412548
Adm Pública	Vantagem competitiva não-especializada	-82,0734533	-1306,977771	0,06279636514
Agro	Vantagem competitiva especializada	180,6723152	699,6827693	0,2582203295

Fonte: RAIS Vínculo Id, 2021.

Entrando na tabela 12, efeito da alocação, por setor de atividade, em 2014 e 2019, encontra-se algumas diferenças. No setor de extrativa mineral há uma vantagem competitiva, porém, não especializada. Já o setor da indústria da transformação teve uma desvantagem competitiva especializada. O setor de serviços industriais de utilidade pública apresentou uma vantagem competitiva não especializada neste período. No setor de construção civil houve uma vantagem competitiva, mas não especializada. Já o setor de comércio se destaca com uma vantagem competitiva e especializada. A administração pública obteve uma vantagem competitiva não especializada, diferente do setor de agropecuária, que ressaltou a vantagem competitiva e especializada.

Sobre esse assunto, Souza e Lucena Souza (2004) apontam que o efeito de alocação negativo pode mostrar duas alternativas: desvantagens competitivas especializadas ou vantagem competitiva não especializada. Porém, o efeito alocação pode ser nulo, seja porque os setores guardam a mesma proporção da região, seja porque eles cresceram no mesmo ritmo do conjunto da região metropolitana, ou por ambas as razões (SOUZA e LUCENA SOUZA, p. 126, 2004).

Ainda assim Souza e Lucena Souza (2004) apontam que o estudo se justifica simplesmente pelo fato de ter crescimento mais equilibrado, a partir do ponto geográfico, visto que, o processo de crescimento econômico mais acelerado, a desigualdade entre as cidades ou região acabam se por elevar, agravando tais indicadores de desenvolvimento em escala regional.

Assim, a tabela 10 salienta dois setores que apresentam vantagem competitiva e especializadas, sendo eles indústria da transformação e comércio, ou seja, os setores crescem mais no município com um todo da região.

Tabela 13: Efeito Alocação, por setor de atividade, 2009/2019

Setores	Possibilidade para o Efeito Alocação (2009-2014)	Possibilidade para o Efeito Alocação (2014-2019)
Extr Mineral	Vantagem competitiva não-especializada	Vantagem competitiva não-especializada
Ind Transf	Vantagem competitiva especializada	Desvantagem competitiva especializada
Serv Ind Up	Vantagem competitiva não-especializada	Vantagem competitiva não-especializada
Constr Civil	Desvantagem competitiva não especializada	Vantagem competitiva não-especializada
Comércio	Vantagem competitiva especializada	Vantagem competitiva especializada
Serviços	Vantagem competitiva não-especializada	Vantagem competitiva não-especializada
Adm Pública	Vantagem competitiva não-especializada	Vantagem competitiva não-especializada
Agropecuária	Vantagem competitiva especializada	Vantagem competitiva especializada

Fonte: RAIS Vínculo Id, 2021.

Por fim, a tabela 13 demonstra resultados sobre o efeito de alocação, por setor de atividade, de 2009 até 2019. Partindo para os setores, o setor de extrativa mineral em 2009 e 2019 teve uma vantagem competitiva não especializada. Na indústria da transformação, em 2009 houve uma vantagem competitiva especializada, porém, o mesmo não acontece em 2019, com uma desvantagem competitiva especializada. O setor de serviços industriais de utilidade pública, em 2009 ocorreu uma vantagem competitiva não especializada, repetindo-se no ano de 2019. Já o setor de construção civil apresentou uma desvantagem competitiva não especializada em 2009, no entanto, em 2019 teve uma vantagem competitiva não especializada. Nota-se ainda que os setores de comércio, em 2009 e 2019, tiveram uma vantagem competitiva e especializada. Diferente do setor de serviços, que em 2009 e 2019 teve vantagem competitiva não, situação que acontece no também no setor de administração pública. Para finalizar, temos a agropecuária, que em ambos os períodos apresenta vantagem competitiva.

5.CONSIDERAÇÕES FINAIS

Conclui-se, portanto, que o objetivo geral da pesquisa era determinar fatores do crescimento econômico e setorial da microrregião de Francisco Beltrão, bem como do estado do Paraná, entre dois períodos diferentes, de 2009 a 2014 e 2014 a 2019. Nesse sentido, a partir dos dados levantados e expostos o objetivo foi alcançado.

Para alcançar o objetivo geral, identificamos as causas das variações do emprego no período entre 2009 e 2014, comparando a microrregião e o estado. A partir dessa identificação, notou -se que quando visualizamos a tabela 5, constatamos resultados bastante satisfatórios para a microrregião. Ficou claro que em 2009 e 20014 a indústria da transformação foi a que gerou mais emprego. Porém, quando passamos a observar os dados referentes ao estado, este resultado muda. Nesse sentido, o setor de serviços foi o que apresentou maior taxa de crescimento de empregos.

Através da pesquisa bibliográfica foi possível constatar na literatura que diversos fatores podem influenciar positivamente o crescimento econômico de uma região, entre eles, o nível de escolaridade e a localização das cidades serem próximas das cidades mais desenvolvidas economicamente da região, obtendo vantagens em relação a isso. Além disso, a geração de empregos está interligada ao crescimento econômico de uma região.

No período de 2014 a 2019 a microrregião de Francisco Beltrão apresentou um crescimento populacional de aproximadamente 1,82%, visto que as cidades que mais cresceram populacionalmente foram Barracão, Dois Vizinhos, Francisco Beltrão, Salto do Lontra e Santo Antônio do Sudoeste. Além disso, é importante destacar que nenhuma cidade da microrregião com menos de 10 mil habitantes apresentou crescimento populacional. Esse resultado pode indicar um fluxo migratório da população para as maiores cidades da microrregião.

Um dos objetivos específicos desta análise foi identificar as causas das variações do emprego da microrregião de Francisco Beltrão no período entre 2009 e 2019 com o estado do Paraná. Nesse sentido, a pesquisa permitiu evidenciar que a microrregião apresentou um crescimento de 33,85% na geração de empregos no período de 2009 a 2014. Já no período de 2014 a 2019 a microrregião apresentou um crescimento de apenas 4,24%.

Observa-se que no período de 2009 a 2014 os setores que mais apresentaram dinamismo foram o setor da indústria da transformação, comércio, serviços e agropecuária que apresentaram vantagem competitiva frente às demais regiões do estado, ou seja, estes setores apresentam vantagens locacionais com uma taxa de crescimento na geração de empregos acima da média do estado. Além disso, a microrregião se especializou nesses setores, assim, esses setores são representativos para a região em concentração de emprego.

No período de 2014 a 2019 os setores que mais apresentaram dinamismo na geração de empregos foram o setor do comércio, setor de serviços e setor da agropecuária. Além disso, a microrregião deixou de apresentar dinamismo no setor da indústria da transformação no período de 2014 a 2019. Em suma, a microrregião continuou especializada nos setores do comércio, indústria da transformação, serviços e setor da agropecuária com uma taxa de crescimento na geração de empregos acima da média do estado.

Através desta pesquisa é possível observar que o emprego setorial na comparação entre os de 2009 a 2014 e 2014 a 2019 da microrregião de Francisco Beltrão apresentou resultados significativos, entre eles é importante destacar que a microrregião é especializada e apresenta forte dinamismo nos setores do comércio, serviços e agropecuária. Assim, esses setores são representativos para a região em concentração de emprego. Estes resultados podem estar relacionados com os processos de inovação que estes setores apresentaram.

Em relação ao setor do comércio e serviços, a localização das cidades serem próximas das cidades mais desenvolvidas economicamente da região, é um fator que promove o desenvolvimento desses setores. Assim, estes setores apresentam vantagens locacionais.

Além disso, os resultados positivos do setor da agropecuária podem estar relacionados à tradição histórica que a região possui neste setor, além da disponibilidade de terras férteis, insumos, exportações para outras regiões e aumento dos investimentos, ou seja, fatores que podem explicar o porquê da região ser especializada neste setor e apresentar forte dinamismo, ou seja, existem elementos dinâmicos internos e externos atuando na região que promovem o crescimento elevado do emprego setorial.

Os resultados do presente estudo tiveram o objetivo de contribuir para pesquisas futuras relacionadas com o crescimento econômico e dinâmica do emprego setorial da microrregião de Francisco Beltrão.

REFERÊNCIAS

[1] ALDERIR SILVA, José. A tecnologia na Teoria do Crescimento Econômico, Revista Pesquisa e Debate| v. 32, n. 1(57) 2020. Disponível em:<https://revistas.pucsp.br/index.php/rpe/article/view/46021/32625> Acesso em: 22 ago.2021.

[2] BRUM. Almiro J. O desenvolvimento Econômico Brasileiro. 24 ed. Prudentópolis- RJ: vozes em co-edição com a Unijuí-RS, 2005.

[3] CALIARI, Thiago; SANTOS, Ulisses Pereira. Evolução estrutural e setorial de emprego nas Microrregiões Brasileiras: uma Análise Exploratória para o período 2003-2013 pelo método shift-share. Redes, v. 25, p. 2361-2384, 2020. Disponível em: < https://online.unisc.br/seer/index.php/redes/article/view/14630 > Acesso em: 21 ago. 2021.

[4] CARNEIRO, Douglas Mesquita; BAGOLIN, Izete Pengo Bagolin. Abordagem Acerca da Relação Crescimento Econômico, Desigualdade e Pobreza. Revista Cadernos de Economia, Chapecó, v. 16, n. 30-31, p. 05-20, dez. 2012. Disponível em: < https://bell.unochapeco.edu.br/revistas/index.php/rce/article/view/1643> Acesso em: 10 jul. 2021.

[5] CAMARGO, Fernanda Sartori. Análise Estrutural do emprego Formal e Informal na Economia Brasileira. Dissertação (Mestrado) – Universidade de São Paulo, p. 1-94, 2006. Disponível em: <https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/11/11132/tde-20092006-161524/publico/FernandaCamargo.pdf> Acesso em: 28 ago.2021.

[6] COELHO, Reinaldo de Almeida. Níveis de Educação, Capital Humano e Crescimento Econômico no Brasil: Um estudo sobre as Relações de Causalidade. Dissertação (Mestrado) – Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2006. Disponível em: <https://repositorio.ufsc.br/xmlui/bitstream/handle/123456789/88591/232776.pdf?sequence=1&isAllowed=y> Acesso em: 22 ago. 2021.

[7] CORSEUIL, Carlos Henrique; MOURA, Rodrigo L.; RAMOS, Lauro. Determinantes da Expansão do Emprego Formal: O que Explica o Aumento do Tamanho Médio dos Estabelecimentos. Economia Aplicada, v. 15, n. 1, 2011, p. 45-63. Disponível em: https://www.scielo.br/j/ecoa/a/ffkfSGWWDDWHkndvX8HVvhj/?format=pdf&lang =pt >. Acesso em: 12set. 2021.

[8] CUNHA, Marina Silva; VASCONCELOS, Marcos Roberto. Diferenciais de Salários Intersetoriais no Mercado de Trabalho Paranaense. Revista de Economia, v. 37, n. 7, p. 31-52, maio./ago. 2011. Editora UFPR. Disponível em: <https://revistas.ufpr.br/economia/article/view/27238/18142> Acesso em: 04 set.2021.

[9] DIEHL, Astor Antônio; TATIM, Denise Carvalho. In:_____. Pesquisa em Ciências Sociais aplicadas: métodos e técnicas. São Paulo: Prentice Hall, 2004. p.47-88.

[10] FERNANDES, Carlândia Brito Santos; CUNHA, Marina Silva. Análise Estrutural-diferencial do Emprego Formal: o Setor Industrial paranaense. A Economia em Revista, Volume 18, Número 1, p. 27-35, Julho de 2010. Disponível em: <http://periodicos.uem.br/ojs/index.php/EconRev/article/view/50786> Acesso em: 02 set.2021.

[11] FONSECA, Rubiane Giovani; BOTH Jorge. O Mercado de Trabalho para o Profissional de Educação Física no Estado do Paraná-Brasil. Movimento, Porto Alegre, v. 27, p.1-16, 2021. Disponível m:<https://www.scielo.br/j/mov/a/zdWgDD5w4SR5sQkgdsVVkWp/?lang=pt&format=pdf> Acesso em: 02 set.2021

[12] FUJI, Alessandra Hirano. O conceito de lucro econômico no âmbito da contabilidade aplicada. Revista Contabilidade & Finanças - USP, São Paulo, n. 36, p. 74 - 86, setembro/dezembro 2004. Disponível em: < https://www.scielo.br/j/rcf/a/BMyQDXqFgNNKmSvkY4H7tKq/?format=pdf&lang=pt> Acesso em: 15 ago. 2021.

[13] GERHARDT, Tatiana Engel; SILVEIRA, Denise Tolfo Silveira. Métodos de Pesquisa. Editora da Universidade Federal do Rio Grande do Sul. 1 ed., 2009, p.33-44. Disponível em:< https://www.lume.ufrgs.br/bitstream/handle/10183/213838/000728731.pdf?sequ ence=1> Acesso em: 03 out. 2021.

[14] GOMES, Magno Rogério; SOUZA, Solange de Cassia Inforzato; MAIA, Katy. Determinante e Probabilidades do Primeiro Emprego: Uma Abordagem da Demanda das Empresas em Santa Catarina. Revista de Ciências da Administração. v. 19, n. 48, p. 24-37, agosto 2017. Disponível em: < https://www.redalyc.org/pdf/2735/273553871003.pdf> Acesso em:12 set. 2021.

[15] Gonçalves Junior, C. A.; Galete, R. A. O método estrutural-diferencial: aplicação da adaptação de Herzog e Olsen para a microrregião de Maringá frente à economia paranaense 1994/2008. Fevereiro de 2011.

[16] GUILHOTO, Joaquim José Martins; SESSO FILHO, Umberto Antonio. Desenvolvimento Econômico e Regional Estimação da Matriz Insumo-Produto Utilizando Dados Preliminares das Contas Nacionais: Aplicação e Análise de Indicadores Econômicos para o Brasil em 2005. Economia & Tecnologia - Ano 06, Vol. 23 - Outubro/Dezembro de 2010. Disponível em:< https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=1836495> Acesso em: 24 ago.2021.

[17] GURGEL, Leonardo Barroso Silva. Efeito da Distribuição de Renda no Crescimento Econômico: Uma Aplicação para os Estados Brasileiros entre 1976 e 2014. Natal- RN, p.1-43, 2018. Disponível

em:<https://monografias.ufrn.br/jspui/bitstream/123456789/6893/1/Distribui%C3%A7%C3%A3oderenda_Monografia.pdf> Acesso em: 22 ago. 2021.

[18] HADDAD, P. R. (Org.). Economia Regional. Teorias e métodos de análise. Fortaleza: BNB, 1989.

[19] HOFFMANN, Rodolfo. Distribuição de renda e crescimento econômico. Estudos avançados, v. 15, p. 67-76, 2001. Disponível em: < https://www.scielo.br/j/ea/a/b5NXdk7nCmQFrx9bcbL7R7J/?lang=pt&format=pdf > Acesso em: 07 set.2021.

[20] IBGE – INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA. Censo Brasileiro de 2017. Rio de Janeiro: IBGE, 2017.

[21] IZIDORO, Cleyton. Economia e Mercado. São Paulo: Pearson Education do Brasil, 2014.

[22] KERSTENETZKY, Celia Lessa. Consumo Social e Crescimento Redistributivo: Notas para se Pensar um Modelo de Crescimento para o Brasil. Revista de Economia Política, vol 36, nº 1 (142), p 29-45, janeiro-março/2016. Disponível em:<https://www.scielo.br/j/rep/a/jZZp3KrkpSLSXLPLpkxPbNP/?lang=pt&format=pdf > Acesso em: 22 ago. 2021.

[23] LACERDA, Antônio Corrêa de. Economia brasileira. 1 ed. São Paulo: Saraiva, 2000.

[24] MACHADO, Luiz Henrique Mourão. Economia e Mercado Global. 1 ed. São Paulo: Pearson Education do Brasil, 2016.

[25] MARTINEZ, Antonio Lopo; SILVA, Raimundo da. Empresas de Capital Aberto que Pagam Menos Impostos Criam Mais Empregos? Revista Catarinense da Ciência Contábil, Florianópolis, SC, v. 19, 1-15, 2020. Disponível em: < https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=7552891> Acesso em: 12 set. 2021.

[26] MARTINS, José Maurício de Oliveira. Piso Regional e o Seu Impacto no Mercado de trabalho do Paraná: Um Exercício para os Anos 2006/2007. Dissertação (Mestrado) – Universidade Federal do Paraná, Departamento de Economia, Curitiba, p. 1-82, 2008. Disponível em:< https://acervodigital.ufpr.br/bitstream/handle/1884/15653/DISSERTAÇÃOPISOREGIONALUFPR.pdf?sequence=1&isAllowed=y>. Acesso em: 02 set. 2021.

[27] MELO, Carmem Ozana. Índice relativo de desenvolvimento econômico e social dos municípios da região sudoeste paranaense. Revista Análise Econômica, Porto Alegre, n.47, p.149-164, setembro de 2007. Disponível em:< https://www.seer.ufrgs.br/AnaliseEconomica/article/view/10898> Acesso em: 05 set. 2021.

[28] MOTTA, Astrid Maciel. A produção do Conhecimento Socialmente Robusto no Contexto da Educação e do Trabalho: Inserção de Moradores em Comunidades do Rio de Janeiro no Mercado de Trabalho Formal. Dissertação (Mestrado) – Universidade do Estado do Rio de Janeiro, Faculdade de Educação, p.1-167, 2012. Disponível em: <Dissertação Astrid Maciel Motta (ppfh.com.br)>. Acesso em: 29 ago. 2021.

[29] OLIVEIRA, Adalberto de; MENDES, Tadeu Grassi. Economia e Gestão. 1 ed. São Paulo: Person Education do Brasil, 2014.

[30] OLIVEIRA, Gilson Batista de. Algumas Considerações sobre inovação Tecnológica, Crescimento Econômico e Sistema Nacional de Inovação, Rev. FAE, Curitiba, v.4, n.3, p.5-12, set./dez. 2001. Disponível em: <https://revistafae.fae.edu/revistafae/article/view/494> Acesso em 18 ago. 2021.

[31] OLIVEIRA, Adalberto de; MENDES, Tadeu Grassi. Economia e Gestão. 1 ed. São Paulo: Person Education do Brasil, 2014.

[32] RAIZ- MINESTRIO DA ECONOMIA. Censo Brasileiro de 2021. Brasília DF , 2017.

[33] RIBAS, Ana Maria de Macedo et al. Índice de Desenvolvimento Humano Municipal - IDHM – 2000: Anotações sobre o desempenho do Paraná, IPARDES, Curitiba, 2003. Disponível em: <http://www.ipardes.pr.gov.br/sites/ipardes/arquivos_restritos/files/documento/2020-03/RP_idhm-2000_2003.pdf> Acesso em:

[34] SOUZA, Nali de Jesus de; LUCENA DE SOUZA, Romina Batista de. Dinâmica Estrutural -Diferencial da Região Metropolitana de Porto Alegre, 1990/2000, Revista de Economia, Curitiba, v. 30, n2 (28) p. 121-144. jul/dez. 2004, editora da UFPR. Disponível em: <https://revistas.ufpr.br/economia/article/view/2017/1677> Acesso em: 03 out. 2021.

[35] TRAMBAIOLI, Laíz de Deco Acar. Educação e crescimento. Os Determinantes do Desenvolvimento Econômico a Nível Estadual. Monografia de Final de Curso – Pontifícia Universidade Católica do Rio de Janeiro, p. 1- 50, dezembro de 2010. Disponível em:< http://www.econ.puc-rio.br/uploads/adm/trabalhos/files/Laiz_de_Deco_Acar_Trambaioli.pdf> Acesso em: 18 ago.2021.

[36] TRINTIN, Jaime Graciano; GUALDA, Neio Lucio Peres; XANDER, Letícia. As Transformações Recentes na Agricultura Paranaense em um Contexto de Inexistência de Políticas Públicas para o Setor. Sociedade Brasileira de Economia, Administração e Sociologia Rural, Rio Branco- Acre, p. 1-21, 20 a 23, jul. de 2008. Disponível em:<https://ageconsearch.umn.edu/record/109659/> Acesso em: 05 set. 2021.

[37] VIANA, Giomar; LIMA, Jandir Ferrera de. Capital humano e crescimento econômico. Interações (Campo Grande), v. 11, p. 137-148, 2010. Disponível em: < https://www.scielo.br/j/inter/a/srrRFK6rcbj7gwW6GMyVNHK/?lang=pt&format=p df>. Acesso em: 07 set. 2021.

[38] VIEIRA SILVA, Nancy de Deus. Mercados de trabalho formal e informal: uma análise da discriminação e da segmentação. Piracicaba, São Paulo, 1997. Disponível em: <https://pdfs.semanticscholar.org/8db4/668f72435862d7c8df1f3217acbb9d449fe0.pdf > Acesso em: 24 ago. 2021.

[39] VIEIRA, Rosele Marques; MISSIO, Fabrício José; DATHEIN, Ricardo. Análise Estrutural-Diferente do Mercado Formal de Trabalho em Mato Grosso do Sul. Porto Alegre RS, p.1-29 2013. Disponível em: < https://pdfs.semanticscholar.org/8db4/668f72435862d7c8df1f3217acbb9d449fe0.pdf> Acesso em: 28 ago.2021.

Capítulo 16

Mensurando a produtividade do trabalho e capital no cultivo de soja: Uma comparação entre os estados de Mato Grosso, Paraná, Rio Grande do Sul e Goiás

Jusceliany Rodrigues Leonel Correa
Claudia Alves Perez
Ederaldo José Pereira Lima
Enézio Mariano da Costa
Presline Blum da Silva

Resumo:O cultivo de soja destaca-se no cenário internacional como um produto expressivo na pauta de exportação do país. Assim, conhecer as relações de produção, entre elas a tecnologia e o trabalho, pode proporcionar informações relevantes principalmente para a tomada de decisão nesse setor. Devido a isso, este artigo tem como objetivo especificar a função de produção do cultivo de soja em grãos para municípios produtores dos estados de Mato Grosso, Paraná, Rio Grande do Sul e Goiás, no ano de 2016, com base no Censo Agropecuário de 2016 e informações da Relação Anual de Informações Sociais (RAIS). Esses estados se destacam na produção de soja por serem os quatros maiores produtores (nessa ordem) durante as últimas 10 safras. Ao utilizar o modelo Cobb-Douglas, como função de produção da soja e as variáveis área plantada, horas de trabalho contratadas e capital (máquinas agrícolas), foi possível estimar os parâmetros de produtividade do trabalho e capital usando o método dos Mínimos Quadrados Ordinários (MQO). Os resultados apontam que, em média, a produtividade do trabalho no Mato Grosso é maior do que nos demais estados, porém, a produtividade do capital não foi significativa nesse estado.

Palavras-Chave: Cultivo de soja; Produtividade do trabalho e capital; Função de produção.

1. INTRODUÇÃO

Apesar da crise iniciada em 2014/2015, tanto a produção quanto a exportação de grãos brasileiros, especificamente de soja, vêm destacando-se no cenário do agronegócio mundial durante ao menos uma década. Por exemplo, o Departamento de Agricultura dos Estados Unidos (USDA), em seu relatório (USDA, 2006), apresentou que a safra brasileira de 2004/05, foi responsável por 24% da produção mundial e 34% das exportações no mercado internacional.

Atualmente o principal estado produtor de soja é o Mato Grosso, que responde por 27% da produção brasileira. Esse estado apresenta um elevado potencial agrícola, captando divisas no mercado internacional e desfrutando de elevadas taxas de crescimento anuais da produção. O segundo maior produtor é o estado do Paraná, representando cerca de 16% da produção (COMPANHIA NACIONAL DE ABASTECIMENTO (CONAB), 2019b).

Consequentemente, a produção de soja brasileira contribui para o crescimento econômico dessas regiões estudadas. Logo, levanta-se a seguinte problemática: quais os fatores de produção contribuem para a produtividade do cultivo de soja nos quatro principais estados produtores? Assim, a hipótese básica da pesquisa é testar se produtividade do trabalho é maior do que produtividade do capital.

Para tanto, a análise da produção do cultivo de soja tem como base os seguintes fatores de produção: terra, trabalho e capital, considerados de extrema importância na tomada de decisão nas combinações desses fatores. Isso se deve ao fato de que a concentração de trabalho nessa cultura é historicamente crescente, porém, como o processo de mecanização que o setor vem apresentando, entende-se que, ainda, a mão de obra contribui mais para a produtividade do que o capital.

Nesse sentido, o objetivo desta pesquisa é mensurar a produtividade de trabalho e capital do cultivo de soja dos municípios de Mato Grosso, Paraná, Rio Grande do Sul e Goiás, no ano de 2016. Como o objetivo específico, pretende-se comparar o Mato Grosso com os três maiores estados no quesito produtividade do trabalho.

Essa pesquisa é de abordagem quantitativa quanto ao objetivo, classifica-se como um estudo descritivo, com utilização da mensuração da produção de soja entre os quatro maiores produtores brasileiros. E, para atender aos objetivos, foi construída uma função de produção Cobb-Douglas, com as variáveis para a produção agrícola de soja, área plantada, quantidade de horas contratadas e maquinário agrícola. A partir da definição dessa função de produção, foi possível construir a estratégia empírica para testar a hipótese da pesquisa. Assim, através do método de Mínimos Quadrados Ordinários (MQO), com os dados *cross section*, foi possível mensurar a produtividade do trabalho e do capital.

A principal motivação desse estudo se refere à forte participação do Agronegócio no Produto Interno Bruto (PIB), sendo uma tendência para mensurar cada vez mais a produtividade no Brasil. No Mato Grosso, seguido dos estados que fazem parte dessa pesquisa, eles são os principais representantes da economia regional, e, ainda, um dos principais expoentes da atividade agrícola do Brasil.

A pesquisa, além dessa introdução, é assim composta: a Seção 2 apresenta a revisão da literatura sobre a mensuração da produtividade do trabalho e do capital no cultivo de soja; a Seção 3 relata a Metodologia, na qual foram descritos os procedimentos metodológicos usados na coleta dos dados; enquanto a Seção 4 traz os resultados obtidos por meio das análises dos dados a partir do uso de ferramentas estatísticas; e, por fim, a Seção 5 destaca os resultados obtidos e sua relevância.

2. REVISÃO DE LITERATURA

Essa seção apresenta uma breve revisão da literatura com o escopo nos trabalhos que tratam da produtividade do trabalho e do capital na agricultura brasileira. Para isso, esse capítulo tem duas subseções: 2.1 Agronegócio Brasileiro e 2.2 Produtividade no Campo e Inovação Tecnológica.

2.1. AGRONEGÓCIO BRASILEIRO

A década de 1990 pode ser descrita como o choque de eficiência e competitividade resultante de um pesado ajuste que decorreu da desregulamentação dos mercados e do fim do crédito rural. Após o choque cultural da década, as atividades do agronegócio precisaram ser repensadas, o que aproximou fronteiras do mercado interno com o mercado internacional, favorecendo competitividade e expansão da oferta no mercado externo (JANK; NASSAR; TACHINARDI, 2005).

Com o lançamento do Plano Real em 1994, a agricultura consolida-se como um dos setores-chave para a estabilização econômica, sendo o agronegócio, com elevada participação no PIB, relevância na pauta exportadora e mecanismo de controle inflacionário, evidência da importância dela para o crescimento e desenvolvimento do país (PESSOA, 2005 *apud* OJIMA, 2006; IANONI, 2009)

Ainda na percepção de Jank *et al.* (2005), o Brasil passou a ser beneficiado pelo modelo agroexportador brasileiro, principalmente os estados de Goiás, Mato Grosso, Mato Grosso do Sul, Rondônia, Tocantins, Pará, Maranhão, Bahia e Piauí. Consequentemente, o Brasil, em 2003, detinha o quarto lugar no *ranking* dos países exportadores agrícolas, um marco alcançar tal desempenho e participação no PIB brasileiro. Diante disso, tal modelo foi introduzido no agronegócio brasileiro (IBGE, 2019).

Nessa perspectiva de melhorias e crescimento, o agronegócio passou a ser um setor que aqueceu economicamente o Brasil, demonstrando um crescimento de 5% em relação ao Censo Agro de 2006, segundo o censo de 2017 realizado pelo Instituto Brasileiro Geografia e Estatística (IBGE). Além disso, em 2017, o PIB brasileiro registrou um crescimento de 1% em relação ao ano anterior, sendo que, dessa variação positiva, pelo menos 21,58% se refere ao Valor Adicionado Bruto do Agronegócio Brasileiro (IBGE, 2019).

2.2. PRODUTIVIDADE NO CAMPO E INOVAÇÃO TECNOLÓGICA

Nessa subseção, na busca de trabalhos relevantes sobre o tema (com ISSN, Qualis das revistas e instituições de pesquisa), destacamos a parcimônia de pesquisas relacionadas ao assunto. Por isso, há uma carência nesse sentido, e esse trabalho vem de encontro a ela para ampliar e contribuir para a literatura brasileira.

Nas últimas décadas, o Brasil tem mostrado sinais de que está se recuperando no cenário econômico relacionado aos setores mais produtivos, como indústria, comércio e agrícola. Tal desempenho fez com que a produtividade agrícola brasileira ficasse próxima de países como Estados Unidos da América (EUA) e Argentina (GOEDHUYS, 2007; CONAB, 2017).

Ao comparar a produção da soja dos maiores países produtores mundiais, pode-se afirmar que a produtividade média da soja, nos últimos 40 anos, foi de 2,482 mil kg/ha. Ao analisar EUA, Argentina e Brasil, os níveis foram próximos. Os resultados apontaram que o Brasil obteve avanço de 2,87 mil kg/ha, número próximo ao dos Estados Unidos, que acumularam uma média de 2,922 mil kg/ha, e da Argentina, que tem produzido 2,715 mil kg/há (CONAB, 2017).

Para a Conab (2017), o estado que liderou a produtividade nacional da soja na safra 2015/16 foi o estado do Mato Grosso, que registrou um rendimento médio de 2,883 mil kg/ha, seguido por Goiás, que obteve um rendimento de 2,631 mil kg/ha, Paraná, com rendimento de 2,579 mil kg/ha, e Rio Grande do Sul, com 1,847 mil kg/ha.

Países desenvolvidos buscam investir em tecnologia de produção e aproveitamento de áreas utilizáveis no agronegócio (GOEDHUYS, 2007). Já os países em desenvolvimento e em transição ainda podem implementar métodos de produção mais avançados, assim como utilizar melhor as áreas disponíveis para plantio (CONAB, 2017).

Para alcançar melhores rendimentos, a Conab (2017) relata que o Brasil precisa ter um coeficiente que mede a otimização da produção obtida a partir da aplicação ótima dos fatores de produção, dado aos níveis tecnológicos existentes. Isso significa, transformar insumos em produto que reflete tecnologia aplicada, grau de investimento empregado, padrão de desenvolvimento e progresso técnico agregado aos insumos produtivos, utilização dos recursos naturais de forma ótima, enfim, a maximização do rendimento médio decorre da aplicação de todo esse conjunto de variáveis de maneira ótima.

Vale destacar que, nos últimos anos, o pacote tecnológico utilizado em lavouras se tornou um fator eficiente, aumentando a produtividade em diversas áreas (CONAB, 2017). Para tal, a tendência do agronegócio é o surgimento de equipamentos e máquinas velozes, capaz de atender o campo por meio de um desenvolvimento contínuo com ferramentas potentes e de aplicações específicas (GOEDHUYS, 2007). Isso impacta a produção de soja, atinjindo maiores patamares de produtividade a partir de uma mudança na função de produção, por meio de inovação, seja tecnológica, de insumos ou no processo produtivo, que rompa o atual equilíbrio da produção estabelecida e a redução de custos na safra (ARTUZO, FOGUESATTO, SOUZA e SILVA, 2018; CONAB, 2017).

3. METODOLOGIA

Para atingir os objetivos do trabalho, principalmente o de mensurar a produtividade do trabalho e do capital do cultivo de soja de municípios dos estados de Mato Grosso, Paraná, Rio Grande do Sul e Goiás, no ano de 2016, foram desenvolvidos o modelo econométrico (subseção 3.1.1), como método de estimação *Ordinary Least Squares* (Mínimos Quadrados Ordinários), e o modelo Cobb-Douglas. Para tal, a hipótese testada foi mensurar se produtividade do trabalho é maior do que produtividade do capital entre os estados que fazem parte desta pesquisa.

3.1. MODELO E BANCO DE DADOS

3.1.1. TEÓRICO E ECONOMÉTRICO

Segundo Pindyck e Rubinfeld (2010), o processo produtivo envolve a combinação e a transformação de insumos de produção (trabalho, matérias-primas e capital) em produtos. Para mensurar a forma como essas variáveis se relacionam, faz-se necessária uma função de produção que indicará o maior nível de produção que uma firma poderá atingir para cada possível combinação de insumos de produção, considerando o estado de tecnologia. Isso demonstra o que é tecnicamente viável quando a unidade produtiva opera de forma eficiente.

Portanto, a função matemática de produção utilizada para estimar a produtividade dos insumos de produção, em específico o trabalho, parte de uma tipo Cobb-Douglas, como segue (WOOLDRIDGE, 2013):

$$Y = \beta_0 X_1^{\beta_1} X_2^{\beta_2} X_3^{\beta_3} \varepsilon \ (1)$$

Em que: Y é o volume de produção; X_i´s são os insumos; os parâmetros β ´s são os coeficientes a serem estimados que refletem a intensidade ou a produtividade de cada insumo sobre a produção; e ε é o erro estocástico.

Já o modelo econométrico parte de uma função log-log e tem como estratégia de regressão o método de Mínimos Quadrados Ordinários (MQO). A equação 2 resume a equação estimada:

$$\log(QPsoja) = \beta_0 + \beta_1 \log(Area) + \beta_2 \log(horas) + \beta_3 \log(capital) + \varepsilon \ (2)$$

QPsoja é a quantidade produzida de soja em toneladas para os municípios produtores de soja no ano de 2016. Área é o total de área colhida em hectares por município. Horas é a quantidade de horas contratadas para o cultivo de soja. Capital é o total de tratores, semeadeiras/plantadeiras, colheitadeiras e adubadoras contratados.

3.2. ESTRATÉGIA EMPÍRICA

De acordo com Gujarati e Porter (2011), o escopo de uma pesquisa quantitativa visa o estudo da dependência de uma variável, denominada variável dependente, em relação a uma ou mais variáveis, as variáveis explanatórias ou independentes, visando estimar o valor médio da variável dependente em termos dos valores observados das variáveis independentes.

Nesta pesquisa, para mensurar a produtividade do trabalho, o método amplamente difundido denominado Mínimo Quadrado Ordinário será utilizado. Gujarati e Porter (2011) chamam atenção para a diferença entre regressão e causação. Isso é, o fato de que a regressão analise a dependência de uma variável em relação a outras não indica necessariamente uma causação. Isso ocorre pelo fato de que as ideias de causação são oriundas de teorias, sendo essas exógenas à estatística. Outro ponto relevante é que o conceito de regressão não tem sentido semelhante ao conceito de correlação, pois o primeiro diz respeito à dependência, enquanto o segundo mede a força ou o grau de associação linear entre duas variáveis.

Assim, o método de estimação dos MQO se mostrou um dos mais difundidos e poderosos, pois possui algumas propriedades estatísticas atraentes. Esse método se baseia na menor soma possível dos resíduos quadrados. Isso é, primeiramente, os resíduos representam a diferença de valores entre os valores observados e os valores estimados; elevando esses resíduos ao quadrado, dá-se mais peso aos maiores resíduos, exaltando as observações que mais se afastam da regressão; adotando como critério a menor somatória de cada erro elevado ao quadrado e ajustando a equação de modo que nenhuma outra consiga melhor representar os dados. Isso representa claramente que a soma dos quadrados dos resíduos é uma função dos estimadores. Logo, a partir desse método, os parâmetros retornados são os que mais se ajustam aos dados, sendo assim, qualquer outro valor não representaria melhor do que os calculados (GUJARATI; PORTER, 2011; WOOLDRIDGE, 2013).

No entanto, essa regressão possui algumas hipóteses básicas, de modo que os estimadores não sejam viesados. De forma resumida, a literatura aponta sete hipóteses: (1) o modelo é linear nos parâmetros; (2) os valores assumidos pelos regressores (x_i´s) e os erros u_i´s são independentes, isso é, não existe correlação entre o erro e a variável explanatória; (3) o valor médio do erro é zero. Ou seja, as variações positivas se anulam com as negativas; (4) homoscedasticidade ou variância constante do erro (u_i); (5) não há autocorrelação entre os termos de erro. A autocorrelação entre os resíduos das variáveis provoca que esses erros causem impactos na variável dependente; (6) o número de observações deve ser maior que o número de parâmetros a ser estimado; e (7) há variabilidade nos valores dos regressores. A não satisfação de uma dessas hipóteses acaba por comprometer os parâmetros estimados.

Por fim, dadas as premissas do modelo clássico de regressão linear, os estimadores de mínimos quadrados da classe dos estimadores não viesados têm variância mínima, isso é, são o melhor estimador linear não viesado.

Posto isso, ainda existem outras hipóteses que devem ser satisfeitas. Uma delas é a multicolinearidade, em que existe, em regressões com múltiplas variáveis explanatórias, uma correlação entre elas. Isso é, a variável x_i explica Y_i, mas está correlacionada com x_j. Esse problema acaba por dificultar a obtenção de erros padrão pequenos. A grande variância e covariância dos estimadores torna a regressão menos precisa, necessitando de intervalos de confiança mais amplos, com razão *t* estatisticamente insignificante. Em suma, a regressão acaba por não retornar o valor dos regressores com a necessária confiança (GUJARATI; PORTER, 2011). No sentido de evitar essa inconsistência, a hipótese de não existência de multicolinearidade será testada por meio do teste da *Variable Inflaction Factor* (VIF).

Outra questão que será levantada é a comparação do estado de Mato Grosso com os estados de Paraná, Goiás e Rio Grande do Sul quanto aos municípios cultivadores de soja. A equação final a ser estimada é:

$$\log(QPsoja) = \beta_0 + \beta_1 \log(Area) + \beta_2 \log(horas) + \beta_3 \log(capital) + \delta DE_i + \delta D_i \varepsilon \quad (3)$$

Em que DE_i é uma variável categórica que assume valor 1 para os municípios que estão no estado do Paraná, 2 para os municípios do estado de Mato Grosso, 3 para os municípios do estado de Rio Grande do Sul e 4 para os municípios do estado de Goiás. Já D_i, variável binária, assume 1 para os municípios do estado de Mato Grosso e 0 para os demais.

A questão do recorte temporal de 2016 deve-se ao fato de que o Censo Agropecuário mais recente é de 2016, o penúltimo censo foi de 2006. Como o método exige dados em *cross section,* optou-se pelo banco de dados mais recente disponível.

3.3. DADOS

Os dados foram coletados do Censo Agropecuário 2017 (IBGE, 2019), que diz respeito à quantidade produzida, ao total de máquinas agrícolas, ao número de estabelecimentos agrícolas e à área colhida. Já as quantidades de horas contratadas foram retiradas da base da Relação Anual de Informações Sociais (RAIS) (BRASIL, 2019).

Consequentemente, a Tabela 1 compara a evolução da produção do cultivo de soja nas safras de 2010/2011 até 2018/2019.

Tabela 1- Produção do Cultivo de Soja (Mil T) – Brasil, Mato Grosso e Paraná

Ano	Brasil	GO	MT	PR	RS
2010/11	75.323,00	8.182,00	20.412,00	15.424,00	11.621,00
2011/12	66.385,00	8.252,00	21.849,00	10.942,00	6.527,00
2012/13	81.499,00	8.563,00	23.533,00	15.912,00	12.535,00
2013/14	86.122,00	8.995,00	26.442,00	14.781,00	12.868,00
2014/15	96.229,00	8.625,00	28.019,00	17.210,00	14.882,00
2015/16	95.574,00	10.250,00	26.031,00	16.982,00	16.201,00
2016/17	114.074,00	10.819,00	30.514,00	19.586,00	18.714,00
2017/18	119.281,00	11.786,00	32.306,00	19.170,00	17.150,00
2018/19	115.031,00	11.437,00	32.454,00	16.253,00	19.187,00

Fonte: Conab (2019b).

Segundo a Conab (2019a), os principais estados produtores da safra 2017/18 são: Mato Grosso (MT), com 27,2% da produção (32,30 milhões de toneladas); Paraná (PR), com 16,1% da produção (19,17 milhões de toneladas); Rio Grande do Sul (RS), com 14,4% (17,15 milhões de toneladas); e Goiás (GO), com 9,9% (11,78 milhões de toneladas). Tais informações demonstram que uma análise prévia apresentada pela Conab reafirma que o estado do Mato Grosso continua líder na produção de soja.

4. RESULTADOS

Essa seção apresenta a estatística descritiva das variáveis, considerando os municípios dos estados de Mato Grosso, Paraná, Rio Grande do Sul e Goiás.

4.1. ANÁLISE DOS RESULTADOS

Para melhor entendimento das variáveis estudadas, o quadro a seguir apresenta as unidades de medida dessas variáveis:

Quadro 1- Unidades Medidas

Variável	Descrição	Mensuração
N estabelecimentos	Número de estabelecimentos agropecuários com lavoura temporária	Unidade
Quantidade Produção	Quantidade produzida nas lavouras temporárias de soja em grãos	Toneladas
Área Colhida	Área colhida nas lavouras temporárias de soja em grãos	Hectares
Total Máquinas	Número de tratores, implementos e máquinas existentes nos estabelecimentos agropecuários	Unidade
Quant. Horas Cont.	Número de horas contratadas na cultura de soja em grãos	Unidade (horas)

Fonte: Elaborado pelos autores.

No Mato Grosso, a média de estabelecimentos foi de 59,14, enquanto a quantidade média produzida de soja foi de 290 mil toneladas em relação à safra 2016/2017. Enquanto, no Paraná, existem, em média, mais estabelecimentos e menos máquinas. Uma consideração a ser feita é a questão do número de municípios para cada estado. Por exemplo, no Mato Grosso, existem 141 municípios, no Paraná, 399, noRio Grande do Sul, 497, e, no Goiás, 246. Então, mesmo que os resultados da estatística descritiva estejam na média, existe o problema dos *outliers*, tanto subestimando quanto superestimando a média.

Tabela 2- Estatística Descritiva (Paraná – 2016)

Variável	n	Mean	S.D.	Min	0.250	Mdn	0.750	Max
N estabelecimentos	383	220,9	237,2	1	41	147	324	1.556
Quant. Prod.	366	41.654	46.364	233	9.420	29.771	58.880	330.000
Área. Colhida	366	11.663	12.456	67	2.926	8.735	15.795	85.943
Total. Máquinas	399	764,8	676,8	6	322	568	1.008	6.625
Quant. Horas Cont.	318	2.080	3857	44	264	744	2.134	33.883

Fonte: Elaborada pelos autores.

Tabela 2- Estatística Descritiva (Mato Grosso – 2016)

Variável	n	Mean	S.D.	Min	0.250	Mdn	0.750	Max
N° estabelecimentos	120	59,14	95,30	1	7	23,50	72	645
Qtd Produção	102	290.000	360.000	1.837	53.197	140.000	450.000	2.000+06
Área. Colhida	102	86.489	110.000	700	17.359	44.363	130.000	570.000
Total. Máquinas	141	841.7	665.5	64	342	661	1.166	3.536
Quant. Horas Cont.	114	17.680	28.054	44	880	5.772	23.216	190.000

Fonte: Elaborada pelos autores.

Já a média da quantidade produzida do Rio Grande do Sul foi de 42 mil toneladas enquanto, no estado de Goiás, foi de 65 mil toneladas. Porém, a quantidade de horas contratadas e maquinários não foi tão distante: RS – máquinas, média de 734,6; e GO – máquinas, média de 618; horas contratadas Rio Grande do Sul, média de 1.811; e Goiás, média de 4.286. Uma constatação possível é que a produtividade total do Rio Grande do Sul seja maior do que a do estado de Goiás referente à safra 2016/2017.

Tabela 3- Estatística Descritiva (Rio Grande Do Sul – 2016)

Variável	n	Mean	S.D.	Min	0.250	Mdn	0.750	Max
N estabelecimentos	448	213,1	218,7	1	41,50	161,5	326,5	1.235
Quant. Prod.	405	42.728	60.778	2	6.683	20.112	52.527	490.000
Área. Colhida	405	12.808	18.286	2	2.182	6.267	15.286	140.000
Total. Máquinas	497	734,6	655,7	1	374	558	934	8.075
Quant. Horas Cont.	237	1.811	3.570	18	154	616	1.734	2.9941

Fonte: Elaborada pelos autores.

Tabela 4- Estatística Descritiva (Goiás – 2016)

Variável	n	Mean	S.D.	Min	0.250	Mdn	0.750	Max
N estabelecimentos	206	37,95	86,67	1	3	9	35	893
Quant. Prod.	154	65.396	140.000	686	5.122	16.637	65.981	1,200e+06
Área. Colhida	154	19.023	39.832	176	1.679	4.800	18.815	340.000
Total. Máquinas	246	618,6	536,8	6	247	451	767	2.970
Quant. Horas Cont.	149	4.286	11.249	40	176	797	3.036	83.272

Fonte: Elaborada pelos autores.

Outra questão importante é o teste de diferença de médias, que tem a finalidade de verificar, de forma estatística, se há diferenças sobre produção, horas contratadas e total de máquinas dos municípios mato-grossense em relação aos demais. Assim, o teste compara dois grupos: a) municípios dos estados de Paraná, Rio Grande do Sul e Goiás; e b) municípios do estado do Mato Grosso. A Tabela 5 resume os resultados.

Tabela 5 - Teste De Diferenças De Média

Variáveis	Grupo (0)		Grupo (1)			
	Média	D.P	Média	D.P	Dif. Média	p-valor
Quant. Horas Cont.	2456.42	6208.28	17680.36	28053.57	-15223.94	0.0000***
Quant. Prod.	46076.83	75429.93	290654.6	360560.5	-244577.8	0.0000***
Área. Colhida	13389.7	21836.27	86488.98	105808.2	-73099.28	0.0000***
Total. Máquinas	720.1594	641.513	841.695	665.5549	-121.535	0.0347**

Nota 1: * p<0.01, ** p<0.05, *** p<0.1. Nota 2: diff = média (Grupo 0: outros municípios dos demais estados) – média (Grupo 1: municípios do Mato Grosso).
Fonte: Elaborada pelos autores.

Para todas as variáveis elencadas, houve significância estatística nos dois grupos de comparação. Então, é possível afirmar que há diferenças entre as horas contratadas, a quantidade produzida e o total de máquinas utilizadas. O teste demonstrou que, em média, os municípios do estado de Mato Grosso apresentam melhores resultados em comparação com os demais.

As tabelas a seguir apresentam a matriz de correlação linear entre as variáveis. A questão importante é verificar se a quantidade produzida de grãos de soja tem alguma relação estatística com a quantidade de horas contratadas na cultura de soja e as máquinas utilizadas.

De forma geral, o estado do Paraná apresentou uma correlação forte da quantidade produzida com a quantidade de horas contratadas (0.70) e fraca com o total de máquinas (0.36), ambas estatisticamente significativas.

Tabela 6- Matriz de Correlação (Paraná – 2016)

	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)
N estabelecimentos (1)	1,0000				
Quant. Prod. (2)	0.6927*	1,0000			
Área. Colhida (3)	0.6988*	0.9965*	1,0000		
Total. Máquinas (4)	0.6241*	0.3677*	0.3696*	1,0000	
Quant. Horas Cont. (5)	0.2222*	0.7045*	0.6965*	0.2070*	1,0000

Nota 1: * p<0.01, ** p<0.05, *** p<0.1.
Fonte: Elaborada pelos autores.

Já os municípios do estado de Mato Grosso apresentaram um resultado interessante: uma correlação negativa fraca com o total de máquinas utilizadas (-0.22) e uma correlação forte com a quantidade de horas contratadas (0.85). Isso pode representar um caminho de que os municípios desse estado, em 2016, estavam mais intensivos em mão de obra do que em máquinas.

Tabela 7- Matriz de Correlação (Mato Grosso – 2016)

	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)
N estabelecimentos (1)	1,0000				
Quant. Prod. (2)	0.7082*	1,0000			
Área. Colhida (3)	0.7075*	0.9992*	1,0000		
Total. Máquinas (4)	-0.0532	-0.2274*	-0.2331*	1,0000	
Quant. Horas Cont. (5)	0.5396*	0.8593*	0.8626*	-0.1678	1,0000

Nota 1: * p<0.01, ** p<0.05, *** p<0.1.
Fonte: Elaborada pelos autores.

Por outro lado, apesar de o Rio Grande do Sul apresentar correlação fraca entre quantidade produzida e máquinas, ela foi positiva, ou seja, uma parte da variância da quantidade produzida tem relação linear com os maquinários agrícolas. Porém, também há uma correlação forte em relação à quantidade de horas contratadas (0.76).

Tabela 8- Matriz de Correlação (Rio Grande Do Sul- 2016)

	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)
N estabelecimentos (1)	1,0000				
Quant. Prod. (2)	0.5453*	1,0000			
Área Colhida (3)	0.5158*	0.9888*	1,0000		
Total Máquinas (4)	0.2861*	0.2391*	0.2838*	1,0000	
Quant. Horas Cont. (5)	0.3512*	0.7685*	0.6974*	0.0640	1,0000

Nota 1: * p<0.01, ** p<0.05, *** p<0.1.
Fonte: Elaborada pelos autores.

O estado de Goiás demonstrou, em 2016, uma correlação muito forte entre quantidade produzida de soja e horas contratadas de trabalho (0,9) e uma correlação moderada em relação ao total de maquinários (0,44).

Tabela 9- Matriz de Correlação (Goiás – 2016)

	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)
N estabelecimentos (1)	1,0000				
Quant. Prod. (2)	0.9460*	1,0000			
Área. Colhida (3)	0.9491*	0.9995*	1,0000		
Total. Máquinas (4)	0.4937*	0.4488*	0.4572*	1,0000	
Quant. Horas Cont. (5)	0.8386*	0.9040*	0.9068*	0.3603*	1,0000

Nota 1: * p<0.01, ** p<0.05, *** p<0.1
Fonte: Elaborada pelos autores.

Esses resultados sobre a correlação entre quantidade produzida da cultura de soja, horas contratadas de trabalho e implementos de maquinários agrícolas abriram a questão importante de que, em média, a produção dos quatro maiores produtores dessa cultura é predominantemente advinda da utilização de horas contratadas de trabalho.

A Tabela 11 apresenta os resultados estimados de acordo com a equação (3). Nota-se que o aumento de 1% nas horas contratadas está associado a um aumento, em média, de 0,726% nas toneladas de grãos de soja para o estado de Mato Grosso. O segundo maior efeito do trabalho sobre a produção foi no estado de Goiás, influenciado 0,670%, em média, sobre cada tonelada produzida.

Já quanto à produtividade das máquinas, para cada 1% de aumento, ficou em torno de 0,3% o efeito médio de uma unidade de maquinário sobre a produção (Paraná: 0.452%, Rio Grande do Sul: 0.375% e Goiás: 0.216%). Porém, no estado de Mato Grosso, não houve significância estatística. O número de observações não foi equivalente ao total dos municípios devido aos *missing*, principalmente em relação ao uso de máquinas e equipamentos agrícolas, não estarem disponíveis na base de dados da RAIS (2019).

Tabela 10- Resultados da Regressão

Variáveis	MT	PR	RS	GO	Total
Quant. Horas Cont.	0.726 (0.0316)	0.511 (0.0297)	0.453 (0.0322)	0.670 (0.0399)	0.567 (0.0166)
Total Máquinas	0.000293 (0.0706)	0.452*** (0.0535)	0.375*** (0.0764)	0.216** (0.0909)	0.333*** (0.0385)
Constante	5.458*** (0.569)	3.986*** (0.377)	5.307*** (0.504)	4.164*** (0.582)	4.529*** (0.263)
Observações	100	307	231	123	761
R-quadrado	0.847	0.573	0.527	0.732	0.634

Nota 1: * p<0.01, ** p<0.05, *** p<0.1.
Fonte: Elaborada pelos autores. Erro padrão entre parênteses.

Portanto, esta pesquisa se propôs a mensurar, de forma quantitativa, a produtividade do trabalho sobre a produção de soja entre os quatros maiores produtores no Brasil. De certa forma, o fator trabalho foi superior ao fator máquinas nesses produtores de soja, enfatizando o maior efeito da produtividade do trabalho sobre a produção.

5. CONCLUSÃO

É notório que o país tem um agronegócio fortalecido, principalmente na pauta agroexportadora. A produção de soja é o carro chefe há anos no Mato Grosso, Paraná, Rio Grande do Sul e Goiás, estados que lideram a produção nacional (CONAB, 2019). Diante disso, a pesquisa se propôs a mensurar a produtividade do trabalho e do capital do cultivo de soja desses estados, a fim de nortear futuras políticas públicas e entender a dinâmica desse mercado.

Para isso, foi construída uma função de produção Cobb-Douglas, com as variáveis para produção agrícola de soja, área plantada, quantidade de horas contratadas e maquinário agrícola. Em seguida, com o método de MQO, e os dados *cross section* para o ano de 2016 (Censo Agropecuário), foi possível mensurar a produtividade do trabalho e do capital.

Os resultados apontaram que o estado de Mato Grosso apresentou a maior produtividade do trabalho em relação aos demais (MT: 0.726) e se destaca no quesito produção, consolidando sua posição em primeiro lugar já há alguns anos.

Vale ressaltar que a influência tecnológica ocorrida no campo exigiu gestão eficiente e aperfeiçoamento na utilização de ferramentas para o setor. Isso significa que os resultados encontrados refletem a realidade dos estados em produção agrícola.

Tais dados revelam a possibilidade de análise e abrangência de outros produtos agrícolas a serem estudados no meio do Agronegócio, a fim de comparar e mensurar o comportamento entre estados brasileiros e até mesmo países no Mercosul. Isso significa que é natural que, a cada período, os comportamentos se alterem e novas necessidade surjam, exigindo que empresas e produtores rurais precisem buscar tecnologias no processo produtivo e deixando contribuições relevantes para esse setor.

REFERÊNCIAS

[1] ARTUZO, F. D. FOGUESATTO, C. R. SOUZA, Â. R. L. e SILVA, L. X. Gestão de custos na produção de milho e soja. Revista Brasileira de Gestão de Negócios, 20(2), 273-294. Doi: 10.7819/rbgn.v20i2.3192. 2018. Disponível em: <http://www.scielo.br/scielo.php?pid=S1806-48922018000200273&script=sci_arttext> Acesso em: 23 dez. 2019.

[2] COMPANHIA NACIONAL DE ABASTECIMENTO. Evolução dos Custos de Produção de Soja no Brasil. Compêndio de Estudos Conab, v. 2. ISSN: 2448-3710. 2016. Disponível em: <https://www.conab.gov.br/institucional/publicacoes/compendio-de-estudos-da-conab?start=10>. Acesso em: 25 dez. 2019.

[3] COMPANHIA NACIONAL DE ABASTECIMENTO. A produtividade da soja: Análises e perspectivas. Compêndio de Estudos Conab, v. 10. ISSN: 2448-3710. 2017. Disponível em: <https://www.conab.gov.br/institucional/publicacoes/compendio-de-estudos-da-conab?start=10>. Acesso em: 25 dez. 2019.

[4] COMPANHIA NACIONAL DE ABASTECIMENTO. Perspectivas para agropecuária. v. 6, Safra 2018/2019a. Disponível em: <https://www.conab.gov.br/images/arquivos/outros/Perspectivas-para-a-agropecuaria-2018-19.pdf>. Acesso em: 13 nov. 2019.

[5] COMPANHIA NACIONAL DE ABASTECIMENTO. Portal de Informações Agropecuária. Safra. 2018/2019b. Disponível em: <https://portaldeinformacoes.conab.gov.br/safra-serie-historica-dashboard>. Acesso em: 13 nov. 2019.

[6] BRASIL. Ministério do Trabalho e Emprego – MTE. Portal de Informações. Relação Anual de Informações Sociais – RAIS. 2019. Brasília. Disponível em: <http://trabalho.gov.br/cdbrasil/itamaraty/web/port/economia/agric/apresent.htm>. Acesso em: 11 nov. 2019.

[7] GOEDHUYS, M. The impact of innovation activities on productivity and firm growth: evidence from Brazil. United Nations University - Maastricht Economic and Social Research Institute on Innovation and Technology (MERIT). UNU-MERIT Working Papers ISSN 1871-9872. 2007. Disponível em: <https://www.researchgate.net/publication/4778481_The_impact_of_innovation_activities_on_productivity_and_firm_growth_evidence_from_Brazil>. Acesso em: 21 dez. 2019.

[8] GUJARATI, D. N., PORTER, D. C. Econometria Básica. Porto Alegre: AMGH. 2011.

[9] INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA. (2019). Indicadores IBGE. Portal do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística. Disponível em: <https://www.ibge.gov.br/estatisticas/economicas/agricultura-e-pecuaria/9827-censo-agropecuario.html?edicao=9830&t=resultados>. Acesso em: 15 nov. 2019.

[10] IANONI, M. Políticas Públicas e Estado: o plano real. Lua Nova: Revista de Cultura e Política, (78), 143-183. Doi: http:10.1590/S0102-64452009000300009. 2009.

[11] JANK, M. S. NASSAR, A. M. TACHINARDI, M. H. Agronegócio e comércio exterior brasileiro. Revista USP, [s. l.], (64), 14-27. Doi: 10.11606/issn.2316-9036.v0i64p14-27 . 2005.

[12] OJIMA, A. L. R. DE O. (2006). Fluxos de exportação de soja do estado do Mato Grosso: uma aplicação de programação linear (No. 1347-2016-106250). Doi: 10.22004/ag.econ.146485. Disponível em: <https://ageconsearch.umn.edu/record/146485/> Acesso em: 05 jan. 2020.

[13] PINDYCK, R. S. RUBINFELD, D. L. Microeconomia. 7 ed. São Paulo: Pearson. 2010.

[14] UNITED STATES DEPARTMENT OF AGRICULTURE (USDA). Assistência em Desastres. 2006. Disponível em: < http://www.usda.gov/wps/portal/usdahome> Acesso em: 11 nov. 2019.

[15] WOOLDRIDGE, J. M. Introdução à econometria: uma abordagem moderna. Tradução José Antonio Ferreira. São Paulo: Cangage Learning. 2013.

Capítulo 17

A inserção das mulheres acima dos 40 anos no mercado de trabalho: Uma análise de caso do Mercado Livre – base Caraguatatuba/ SP

Marcela Pavarini Gantous Filgueiras
Soraia Marin Moraes de Oliveira
Alciene Ribeiro Feitoza da Silva

Resumo: A participação das mulheres no mercado de trabalho brasileiro, vinha em um processo de evolução, o qual foi afetado negativamente pela pandemia da COVID-19. O alcance na equidade de gênero se aprofundou, uma vez que as mulheres se viram mais sobrecarregadas ao ter que trabalhar em *homeoffice,* cuidar dos filhos em *homescooling* e atuar nas tarefas domésticas. Esse acúmulo de tarefas fez com que muitas se demitissem ou deixassem de focar na busca por emprego. Ao considerarmos os Objetivos de Desenvolvimento Sustentável (ODS 5), que tem como meta minimizar essa desigualdade, e ao observar o cenário atual, essa pesquisa tem como objetivo analisar as oportunidades que o Mercado Livre – base Caraguatatuba, oferece às mulheres acima dos 40 anos. Para isto, foi realizado levantamento em fontes bibliográficas e documentais e a coleta de dados acerca da empresa alvo se deu por meio de formulário eletrônico (*Google Forms*). Os resultados demonstraram que muitas mulheres tiveram que buscar novos postos de trabalho durante a pandemia, e passaram a atuar em um setor logístico, conhecido culturalmente como masculino, mas demonstraram também que grande parte destas mulheres pretende seguir carreira neste setor, não tendo a intenção de voltar para sua atividade anterior.

Palavras-chave. Mercado de trabalho, Igualdade de gênero, Mulher 40+, Pandemia Covid-19, Mercado Livre.

1. INTRODUÇÃO

De acordo com a Plataforma Agenda 2030, alcançar a igualdade de gênero e empoderar todas as mulheres e meninas é o quinto objetivo dos Objetivos de desenvolvimento sustentável (ODS) que dispõe de nove metas mais relevantes a fim de minimizar essa desigualdade. Meta essa já discutida pela Agenda 2030 em 2015 para ser implementada pelos países signatários no período de 2016 a 2030.

Porém no ano de 2020, com o advento da pandemia da COVID-19, houve um retrocesso no quadro econômico mundial que afetou impactou negativamente a participação de muitas pessoas no mercado de trabalho mais especificamente das mulheres, por algumas razões que serão discutidas nessa pesquisa.

Diante disso, a dificuldade em alcançar a equidade de gênero no mercado de trabalho se agravou, e as mulheres se viram mais sobrecarregadas ao ter que trabalhar no esquema *homeoffice* somado ao cuidado dos filhos em *homescooling* e em continuar com as tarefas domésticas já tradicionais. Esse acúmulo de tarefas fez com que muitas pedissem demissão e outras deixassem de focar na busca por um emprego para se dedicar ao cuidado doméstico.

Ao observar o momento atual, tem-se como questionamento, como as mulheres acima dos 40 anos se adaptam às oportunidades e enfrentam a busca por uma vaga de emprego no mercado de trabalho?

Nessa perspectiva essa pesquisa tem como objetivo geral, analisar as oportunidades que a empresa Mercado Livre oferece para as mulheres acima dos 40 anos. E para atingir esse objetivo, os objetivos específicos são:

- ✓ Descrever como tem sido a inserção e a evolução da mulher no mercado de trabalho;
- ✓ Conceituar População economicamente ativa no Brasil;
- ✓ Explanar sobre a igualdade de gênero e a ODS 5;
- ✓ Levantar dados sobre a desigualdade de gênero no mercado de trabalho;
- ✓ Demonstrar a pirâmide etária no cenário brasileiro;
- ✓ Conceituar trabalho reprodutivo e;
- ✓ Demonstrar dados acerca do Mercado Livre base de Caraguatatuba.

A natureza da pesquisa em relação ao objetivo é exploratória com abordagem quali-quantitativa, utilizando-se de fontes bibliográficas e documentais, e para a coleta de dados um formulário foi aplicado através da ferramenta *Google Forms.*

2. FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1. A PANDEMIA DA COVID-19 E SUAS CONSEQUÊNCIAS NO MERCADO DE TRABALHO

No início do ano de 2020, a Organização Mundial da Saúde (OMS) declarou Emergência de Saúde Pública de Importância Internacional devido ao novo Coronavírus (Covid-19) que se espalhou rapidamente pelo mundo**.** Tão logo, além da crise sanitária, uma crise econômica se instalou no Brasil deixando uma taxa de desocupação de 14,4%, segundo o Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE, 2021).

De acordo com Brito (2020), entre maio e setembro de 2020 a situação dos homens em relação ao desemprego e inatividade melhora, enquanto que para as mulheres piora consideravelmente, ressaltando ainda mais a desigualdade de gênero no mercado de trabalho. Ainda para o autor, essa desigualdade pode se configurar principalmente por ser uma consequência de uma elevada carga horária com cuidados com os filhos e afazeres domésticos.

2.2. MERCADO DE TRABALHO

O mercado de trabalho já é tema em grande parte das discussões que permeiam a economia, além de ser foco também da Agenda 2030. Visto isso, dar continuidade nas discussões sobre a temática no período de pandemia se faz necessário, uma vez que o comportamento do mercado de trabalho sofre variações constantemente. Assim, o conceito de mercado de trabalho para Oliveira; Piccinini (2011, p. 1519):

> prevalece a visão de um 'lugar' (eventualmente abstrato) onde o conjunto de ofertas e de demandas de emprego se confrontam e as quantidades oferecidas e demandadas se ajustam em função do preço, isto é, dos salários no mercado de trabalho.

Os autores citados acima, aderem a teoria da segmentação, na qual:

> o mercado não é um único espaço competitivo em que todos os postos de trabalho estariam igualmente disponíveis a todos os trabalhadores, mas sim um conjunto de segmentos que não competem entre si, porém remuneram de formas diferentes o capital humano (OLIVEIRA; PICCININI, 2011, p. 1522).

Os autores ainda segmentam o mercado de trabalho em setor primário, reconhecido "pela segurança da carreira, com procedimentos sociais regulados pelo Estado; e setor secundário tipificado por baixos salários, alta rotatividade de trabalhadores, falta de qualificação, possibilidades restritas de promoção e ausência de segurança no emprego" (OLIVEIRA; PICCININI, 2011, p. 1523).

2.2.1. MERCADO DE TRABALHO FEMININO

No que diz respeito ao segmento das mulheres no mercado de trabalho, sua contribuição iniciou após muitos movimentos sociais feministas lutarem e reivindicarem a "inclusão da mulher nos ambientes sociais e de trabalho, e começam a trabalhar no espaço público, nas fábricas e no comércio, e com isso, passam a concorrer diretamente com os homens". (FREITAS; COSTA, 2020, p. 3).

Para as autoras "a representatividade feminina no mercado de trabalho ainda é menor do que a masculina, mesmo num país onde a maioria da população é feminina" (FREITAS; COSTA, 2020, p. 3), sendo a mulher ainda associada ao lar e à família.

Entretanto Fernandez (2019, p. 3) aponta que "o Brasil vem se alinhando a uma tendência mundial, no sentido de assumir um compromisso legal com a igualdade de gênero", porém esses progressos alcançados "não têm sido suficientes para reduzir as lacunas da desigualdade de gênero e para o cumprimento dos direitos das mulheres". Outro fenômeno que a autora ressalta é em relação ao tratamento desigual, uma vez que a mesma considera que existem "diferenças salariais, por gênero, para empregos e ocupações, se não idênticas, pelo menos, muito similares" (FERNANDEZ, 2019, p. 8).

Outra consideração a ser feita é com relação aos cargos antes ocupados indispensavelmente por homens e que com a inclusão das mulheres, esses homens "não tiveram preparação para receber o sexo feminino, formando ambientes machistas e preconceituosos" (FREITAS; COSTA, 2020, p, 17).

Por fim, as autoras apontam ser essencial o "empoderamento feminino a fim de conscientizar as mulheres, a sociedade e o Estado de que a mulher não é ente pertencente somente ao lar e a família, mas sim apta a integrar o ambiente que desejar, longe de discriminações e preconceitos" (FREITAS; COSTA, 2020, p, 17).

Diante do cenário da COVID-19, a economia do país está prejudicada e nesse momento, se "desvela a incapacidade do 'mercado' em oferecer soluções adequadas a degradação das condições de vida dos trabalhadores" (MATTEI; HEINEN, 2020, p. 2). Os autores afirmam ser "fundamental analisar as principais tendências para o mercado de trabalho nacional, bem como a forma que o governo vem atuando diante delas".

2.3. POPULAÇÃO ECONOMICAMENTE ATIVA

A População Economicamente Ativa (PEA) de acordo com Oliveira (2019) "é um conceito elaborado para designar a população que está inserida no mercado de trabalho ou que, de certa forma, está procurando se inserir nele para exercer algum tipo de atividade remunerada".

Com base nas projeções do IBGE, um estudo realizado pelo Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (IPEA, 2019) estima que 73,3% da população brasileira ocupará o mercado de trabalho até 2030, sendo a PEA do Brasil homens e mulheres entre 17 e 70 anos. Segundo o estudo, a elevada taxa de participação de pessoas mais velhas no mercado deve-se ao fato do aumento da idade mínima de aposentadoria e o efeito idade é o que apresenta maior contribuição para as mulheres.

A pesquisa ainda aponta uma expectativa sobre a participação feminina no mercado de trabalho que deve chegar a 64,3% em 2030, aumento crescente em relação aos homens que tende ao declínio para o mesmo período.

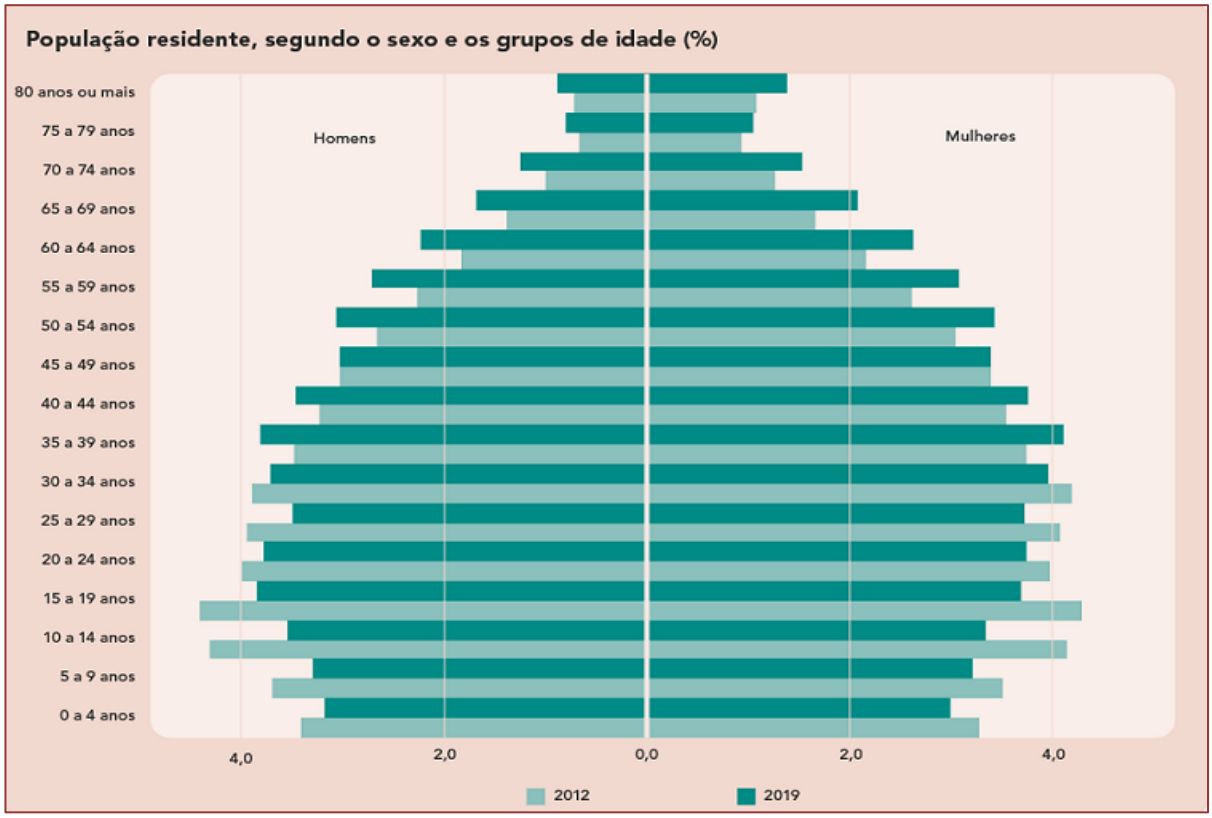
Dados recentes apresentados pelo IPEA (2021) mostram uma recuperação da população ocupada nos últimos meses com destaque dessa expansão para as mulheres (2,2%), jovens (11,8%) e trabalhadores com ensino médio (7,0%). Ainda para o IPEA o mesmo o cenário sendo positivo, o mercado de trabalho ainda é desafiador e a taxa de desocupação, subocupação e informalidade são elevadas.

2.4. PIRÂMIDE ETÁRIA E O NOVO CENÁRIO BRASILEIRO

Pirâmides etárias são indicadores populacionais que, por meio de gráficos, permitem a análise da dinâmica populacional de um determinado local segundo faixas etárias e de sexo. Seu estudo é útil para elaboração de políticas voltadas ao desenvolvimento social e econômico, evolução demográfica e expansão, declínio ou estabilidade de uma população (IBGE, 2021).

Com dados da Pesquisa Nacional por Amostra de Domicílios Contínua, (PNAD Contínua) quantificados mensalmente pelo IPEA (2021), o número de mulheres no Brasil é de 51,8% contra 48,2% de homens e esse crescimento é observado também no mesmo estudo nos grupos etários dos 40 aos 65+ em relação ao ano de 2012. Ainda para o IPEA, o envelhecimento da população brasileira em 2019 teve um aumento, se comparado ao ano de 2012 e justifica-se pela menor porcentagem dos grupos etários mais jovens demonstrado no gráfico abaixo.

Gráfico 1 – Pirâmide etária brasileira



Fonte: IBGE (2019).

Do ponto de vista de Nunes (2016), o envelhecimento da população brasileira não deve ser considerado como sendo algo danoso ao país, esse cenário fará com que a economia se adapte às novas necessidades de consumo e transforme o mercado de produtos e serviços. A autora ainda destaca que diante dessa nova configuração está a modificação do papel da mulher, sua permanência nas instituições de ensino e sua inclusão no mercado de trabalho.

2.5. OBJETIVOS DE DESENVOLVIMENTO SUSTENTÁVEL

Os Objetivos de Desenvolvimento Sustentável (ODS) são conjuntos de metas e ações estratégicas elaboradas pela Organização das Nações Unidas (ONU) em setembro de 2015 tendo como finalidade a promoção do desenvolvimento econômico, social e ambiental. Representantes dos 193 Estados membros da ONU se reuniram e comprometeram-se para os próximos 15 anos, cumprir um plano de ação universal e integrado com 17 objetivos e 169 metas até 2030. (PLATAFORMA AGENDA 2030, 2015).

Segundo a ODS Brasil (2021), a Agenda 2030 irá apoiar áreas de grande importância para a humanidade e o planeta, e prevê um mundo com menos problemas, como miséria, fome, pobreza, desigualdade, desemprego, degradação ambiental entre outros.

2.5.1. OBJETIVO DE DESENVOLVIMENTO SUSTENTÁVEL 5

De acordo com a Plataforma Agenda 2030 (2021), alcançar a igualdade de gênero e empoderar todas as mulheres e meninas é o quinto objetivo do ODS que dispõe de nove metas mais relevantes da desigualdade de gênero.

Uma publicação feita no Caderno ODS (2019) com divulgação de estudos e pesquisas realizados pelo IPEA, revela que o ODS 5 passou por propostas de adequação com o intuito de alcançar a complexidade sociodemográfica que há no Brasil. Após análise dos indicadores, o estudo afirma que ainda é preciso percorrer obstáculos consideráveis, a fim de conquistar a igualdade entre homens e mulheres em sua plenitude, mas o país possui números positivos e apontam para a continuidade de melhorias já alcançadas.

2.6. DESIGUALDADE DE GÊNERO NO MERCADO DE TRABALHO

De acordo com o blog Catho (2021) mulheres ainda ganham menos que os homens em todos os cargos de liderança e essa diferença pode chegar até 34%. Nos cargos de gerência e diretoria, o blog aponta que o ganho chega a ser até 24% menor e em áreas como de tecnologia, onde as mulheres ocupam somente 19% dos cargos, a desigualdade é ainda maior.

Ainda para o blog, a pandemia fez com que muitas empresas adequassem seu escritório no estilo *homeoffice,* e com isso mulheres agregaram aos serviços da casa e cuidados com filhos a carga horária de trabalho.

Um estudo realizado pelo PNAD Contínua, divulgado pela Catho (2021) aponta que 8,5 milhões de mulheres deixaram seus postos de trabalho no terceiro trimestre de 2020 em comparação ao ano anterior.

Porém, o blog afirma que ao levar em consideração a qualificação com nível superior e pós-graduação, as mulheres estão em maioria com 30% contra 24% sendo homens, e mesmo assim os homens chegam a ganhar até 52% a mais desenvolvendo os mesmos cargos e as mesmas funções.

Segundo Cotrim, Teixeira e Proni (2020), nos anos 80 houve uma evolução no setor terciário da economia que abrigava atividades de alta produtividade, porém exigia menor capacitação. Os autores destacam que nessa época ocorreu um aumento da força de trabalho feminino com idade superior de 25 anos.

Ainda de acordo com Cotrim, Teixeira e Proni (2020) ao citar Bruschini e Lombardi, as características dessas mulheres que ocuparam os postos de trabalho eram casadas, com escolaridade e da camada mais alta da população, motivadas por manter o nível econômico da família que estava sofrendo queda devido à crise econômica da época.

Por fim, os autores citam Montali e descrevem que a partir dos anos 90, com a restruturação dos setores mais formais da economia, houve um crescimento tanto do emprego vulnerável e doméstico como do emprego informal, porém um declínio da representatividade masculina no mercado de trabalho começa a surgir.

Cotrim, Teixeira e Proni (2020), ressaltam que entre 2004 e 2014 houve um aumento no emprego formal para mulheres subindo de 26,2% para 36%, mas nos anos de 2015 e 2016 com a recessão econômica, esse ciclo se interrompeu e mesmo com a recuperação nos anos de 2017 e 2018 não foi possível retomá-lo.

2.6.1. A SOBRECARGA DO TRABALHO REPRODUTIVO

Ao citar dados do IBGE, Figueiredo (2021) ressalta que a sobrecarga com o trabalho reprodutivo, entendido como cuidados com a casa e os filhos, pode impedir o ingresso das mulheres no mercado de trabalho. A autora constata, através dos resultados da pesquisa, que as mulheres dedicam em média 21,3 horas por semana ao trabalho reprodutivo enquanto que os homens, apenas 10,9 horas por semana.

Para Figueiredo (2021) citando um estudo do *Organisation for Economic Co-operation and Development* (OECD), isso ocorre até mesmo com mulheres que possuem nível escolar superior aos homens, uma vez que as mulheres jovens brasileiras têm 42% a mais de chances para completar o ensino superior, e ainda assim, ter seu salário inferior. Um dos grandes motivos, é que muitas mulheres possuem carga de trabalho reduzida em relação aos homens, devido ao trabalho reprodutivo acumulado desenvolvido pelas mesmas. (FIGUEIREDO, 2021).

3. MATERIAIS E MÉTODOS

Esta pesquisa propõe um estudo de caso da empresa Mercado Livre - base Caraguatatuba, cidade do litoral norte de São Paulo utilizando-se de fontes secundárias de natureza explicativa com abordagem quali-quantitativa.

Segundo Gil (2019), pesquisas explicativas são a que mais aprofundam o conhecimento da realidade, explicando a razão e o porquê das coisas. Já a abordagem metodológica da pesquisa quali-quantitativa para o site Projeto acadêmico (2019), possibilita uma análise mais aprofundada sobre o tema pesquisado e um cruzamento dos dados muito maior.

A coleta de dados ocorreu em dois momentos diferentes, em mar/2021 foi concedida uma breve conversa com o Gerente da base e em out/2021, por meio de um formulário. Esse, desenvolvido pelas autoras e aprovado pela Câmara de Ensino, Pesquisa e Extensão (CEPE) da Fatec São Sebastião sob protocolo n° 56189/202 através da ferramenta *Google Forms* – serviço gratuito que possibilita a produção de questionários voltados para pesquisas ou avaliações (GAIATO, 2021). Para tal, a aplicação do formulário destinou-se para a população feminina da empresa alvo, com 17 perguntas fechadas e assim iniciado a sintetização dos dados com correlações embasadas no referencial teórico.

3.1. CARACTERIZAÇÃO DA EMPRESA – O MERCADO LIVRE

De acordo com o site Mercado Livre (2021), a empresa foi fundada em 1999, na Argentina, e atualmente está presente em 18 países. Segundo o mesmo site citando um estudo do *ComScore*, a plataforma digital é a 5º mais acessada do Brasil com uma média de 52 milhões de visitas por mês ocupando uma posição de destaque no ranking tornando a empresa de tecnologia o maior *marketplace* da América Latina com o registro de nove vendas por segundo e mais de seis mil buscas.

A empresa tem como objetivo oferecer a melhor plataforma digital para que pessoas e empresas possam comprar, pagar, vender, anunciar e gerir seus negócios na *Internet* (SITE MERCADO LIVRE, 2021).

Ainda de acordo com o mesmo site, a empresa tem um grande efeito na economia nacional no qual 111 mil pessoas têm como principal fonte de renda o Mercado Livre, sendo 15.480 vendedores que contribuem para manter 98.648 postos de trabalho e isto representa 0,12% do Produto Interno Bruto (PIB) brasileiro.

Segundo o site, além de uma gama de serviços criados pela empresa para atender o comércio, o Mercado Livre possui um fundo de capital de risco, o *Meli Fund*, que são investimentos em empreendimentos importantes para o ecossistema que trabalha para reduzir os impactos ambientais em suas operações logísticas. Outra ação é a formação de jovens por meio do projeto de inclusão intitulado Conectadas –

iniciativa que visa inserir meninas da América Latina ao mundo da tecnologia, para diminuir a desigualdade de gênero nesta área. Com esta iniciativa cerca de 1.200 meninas em sete países da América Latina, incluindo o Brasil poderão ter acesso a empregos de qualidade ao empreendedorismo (SITE MERCADO LIVRE, 2021).

3.2. MERCADO LIVRE – BASE CARAGUATATUBA

De acordo com o site Mundo Conectado (2020), a mudança de comportamento do consumidor durante a pandemia, em função do confinamento, resultou no aumento das vendas de produtos pelo comércio eletrônico. Diante dos fatos, a base do Mercado Livre, na cidade de Caraguatatuba, foi montada no ano de 2020 para suprir a demanda do Litoral Norte/SP como relata o Gestor responsável pela base.

4. RESULTADOS E DISCUSSÃO

Segundo o Gerente do Mercado Livre base Caraguatatuba, 223 pessoas faziam parte da operação sendo 14,5 % mulheres conforme dados coletados através de uma conversa informal em março/2021. Na observação, foi possível perceber que a empresa mantém uma política de igualdade de gêneros em sua contratação (tabela 1) e nas oportunidades de carreiras são oferecidas algumas ações de inclusão.

Tabela 1 - Função x Número de funcionários x Gênero da base Mercado Livre em Caraguatatuba (mar/2021)

Função	Número de Funcionários	Masculino	Feminino
Site Leader	1	1	_
Team Leader	3	2	1
Motoristas	196	174	22
Auxiliar Logístico	17	10	7
Assistente Logístico	3	2	1
Analista	1	_	1
Coordenador	2	2	_

Fonte: Gestor Mercado Livre base Caraguatatuba/SP

Hoje a operação conta com a participação de 27 mulheres em cargos variados, apresentando uma queda de 35,8% em relação à informação fornecida anteriormente.

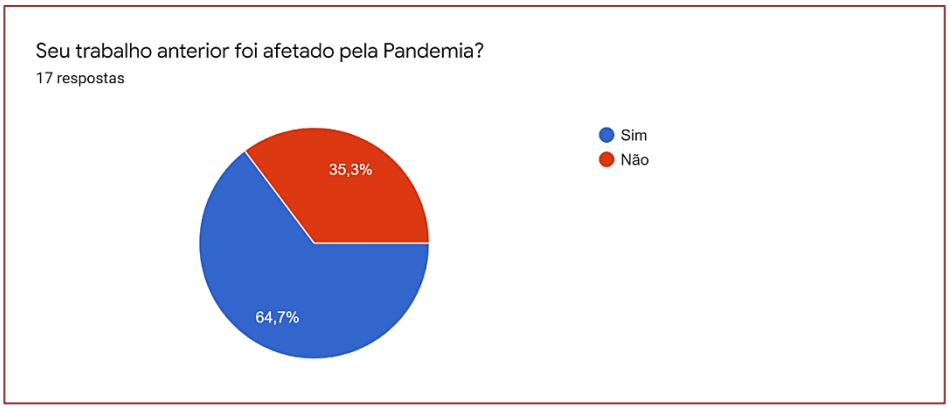
Tivemos a colaboração de 17 mulheres (63%) na *survey* com idades entre 23 e 40 anos e somente 03 acima dos 40 anos de idade (17,6%). Dados que caracterizam a pirâmide etária no ponto de vista de Nunes (2016), o envelhecimento da população brasileira não deve ser considerado danoso, pois esse cenário fará com que a economia se adapte às novas necessidades e transforme o mercado de trabalho.

Dados mostraram que 41,2 % tem ensino superior completo, sendo coerente com o que aponta o blog Catho (2021), quando afirma que ao levar em consideração a qualificação com nível superior e pós-graduação, as mulheres estão em maioria com 30% contra 24% sendo homens.

Das mulheres respondentes à pesquisa, 70,6 % são casadas ou situação similar e 76,5% têm filhos com idade entre 02 e 23 anos. Características descritas pelos autores Cotrim, Teixeira e Proni (2020).

A pesquisa indicou que 64,7% destas mulheres tiveram seu trabalho anterior afetado pela pandemia da Covid-19 gráfico 2, como constatado pelo IBGE (2021). Sendo coerente também no estudo realizado pelo PNAD Contínua, divulgado pela Catho (2021) o qual aponta que 8,5 milhões de mulheres deixaram seus postos de trabalho no terceiro trimestre de 2020 em comparação ao ano anterior. Em consonância com Brito (2020) quando diz que essa pode se configurar principalmente por ser uma consequência de uma elevada carga horária com os filhos, afazeres domésticos e trabalho.

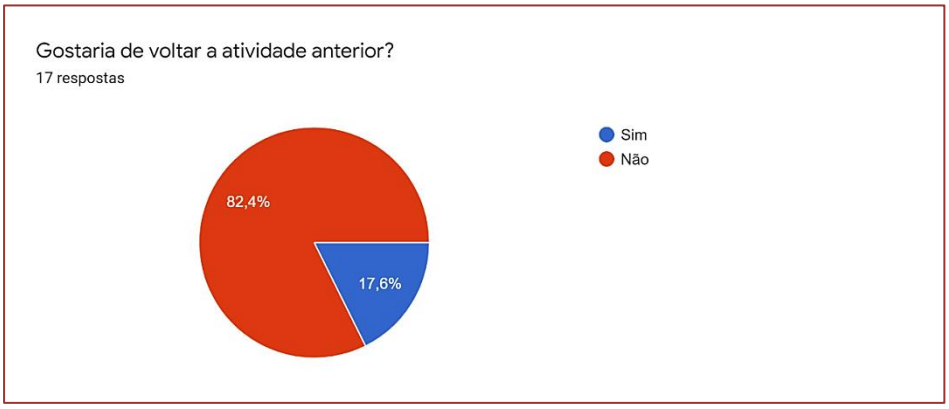
Gráfico 2 – Mulheres que perderam seu trabalho na pandemia



Fonte: As autoras (2021)

Podemos perceber que um número expressivo de mulheres teve a necessidade de buscar novos postos de trabalho mesmo diante do cenário da COVID-19 onde economia do país é prejudicada, e nesse momento, se "desvela a incapacidade do 'mercado' em oferecer soluções adequadas sendo fundamental analisar as principais tendências do mercado nacional" (MATTEI; HEINEN, 2020, p. 2). O mesmo número de mulheres (64,7%) pretende seguir carreira nesta nova área de trabalho como mostra o gráfico 3 a seguir.

Gráfico 3 – Interesse das mulheres em retornar para o antigo emprego



Fonte: As autoras (2021)

Seguindo esses mesmos dados, a nova área de atuação trouxe para as mulheres satisfação com o trabalho atual, e 70,6% o considera ótimo ou bom.

Conforme dispõe em seu site, o Mercado Livre tem uma política de igualdade de gênero, e de acordo com os dados colhidos 58,8% das mulheres declaram que a empresa oferece a mesma oportunidade para ambos os gêneros e 94,1% não vêm diferença salarial entre homens e mulheres que exercem a mesma função, como demonstrado no gráfico 4.

Gráfico 4 – Diferença salarial entre gêneros

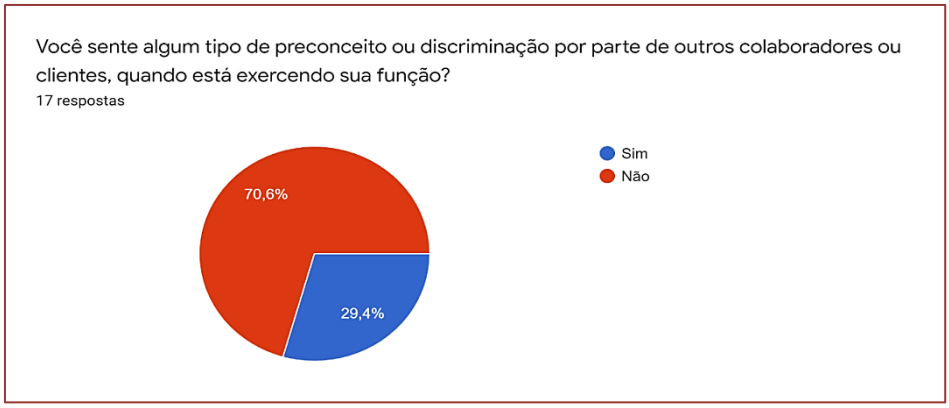
Fonte: As autoras (2021)

Dados que contrariam a visão do blog Catho (2021) ao dizer que os homens chegam a ganhar até 52% a mais desenvolvendo as mesmas funções nos mesmos cargos, o que não podemos constatar nessa área especificamente.

De acordo com o gráfico 5, cerca de 70,6% das trabalhadoras diz não sentir qualquer tipo de discriminação ou preconceito por parte dos homens que exercem as mesmas funções que elas. Dados que divergem da afirmação da dos autores Freitas e Costa (2020, p. 17) ao considerarem que "com a inclusão das mulheres nos postos de trabalhos, os homens não tiveram preparação para receber o sexo feminino, formando ambientes machistas e preconceituosos".

Podemos entender que a proposição de Fernandez (2019, p.3) ao apontar que "o Brasil vem se alinhando a uma tendência mundial, no sentido de assumir um compromisso legal com a igualdade de gênero". Fenômeno que se alinha com a proposta da Plataforma Agenda 2030 (2021), a qual visa alcançar a igualdade de gênero e empoderar todas às mulheres e meninas, ou seja, o ODS 5.

Gráfico 5 – Desigualdade de gênero nos postos de trabalho



Fonte: As autoras (2021)

5. CONCLUSÃO

O presente artigo buscou analisar as oportunidades que a empresa Mercado Livre - base Caraguatatuba oferece para as mulheres acima dos 40 anos. Para tanto, buscou-se embasamento necessário para entendimento das questões socioeconômicas que envolvem a trajetória da mulher no mercado de trabalho, a desigualdade de gênero, passando pela elucidação a respeito da Covid-19 e como repercutiu no mundo do trabalho. Sendo assim, através do método *survey,* pudemos obter dados a fim de verificar a vivência dessas mulheres no que diz respeito ao tema em estudo.

Os resultados da pesquisa apontaram que a pandemia afetou o trabalho de muitas mulheres que se reinventaram e buscaram novas oportunidades de trabalho, além disso, constatou-se que essas trabalhadoras apresentam característica do público alvo estudado como nível superior completo, casadas ou similares, com filhos e idade de 40+. Fato observado na pirâmide etária da população brasileira que atualmente é caracterizado como um país adulto, o que indica uma mudança no perfil demográfico do nosso país que vem se transformando ao longo dos anos. Para elas, a nova área de atuação é satisfatória e não pensam em retornar para o antigo trabalho, pelo contrário, pensam em seguir carreira na empresa.

Nesse sentido, observa-se que o Mercado Livre oferece oportunidades de carreira através de ações de inclusão e mantém uma política de igualdade de gêneros em sua contratação. O princípio da empresa corresponde ao 5° Objetivo de Desenvolvimento Sustentável (ODS) e reflete a crescente evidência de que a igualdade de gênero pode ser considerada a base para a criação de um mundo livre de preconceito e discriminações, já que as oportunidades e direitos devem ser igualmente oferecidos para homens e mulheres que precisam fazer suas escolhas e desenvolver suas capacidades individuais sem limitação de estereótipos.

Um comparativo entre mar/2021 e out/2021, nota-se que o quadro de mulheres na empresa caiu e segundo o Gerente da base, em um breve relato, houve dificuldade de aceitação por parte das mulheres em relação aos cargos oferecidos ou pelo horário disponibilizado (das 4h – 12h) ou pelo grau de dificuldade que é exigido e até por não se sentirem capacitadas para tal.

Sob a ótica das mulheres estudadas, não há discriminação ou preconceito por parte dos homens que exercem as mesmas funções que elas e também não vêm diferença salarial. Desta forma, recomenda-se para estudos futuros que este fenômeno seja analisado por outra perspectiva, abordando outros marcadores sociais.

REFERÊNCIAS

[1] AGENDA ODS DE 2030 DA ONU: avanços e retrocessos no Brasil - ODS 2. Disponível em: https://www.cnj.jus.br/wp-content/uploads/2019/05/4469b07a67b04efa34544ac66b2b44fa.pdf. Acesso em: 18 jul. 2021.

[2] ALMEIDA, S. Mercado Livre anuncia alta de 123% nas vendas durante o segundo trimestre de 2020. Mundo Conectado, 2020. Disponível em: https://mundoconectado.com.br/noticias/v/14903/mercado-livre-anuncia-alta-de-123-nas-vendas-durante-o-segundo-trimestre-de-2020#:~:text=Foram%20vendidos%20178%2C5%20milh%C3%B5es,crescimento%20de%2045%2C2%25. Acesso em: 30 abr. 2021.

[3] BRITO, D. A pandemia da Covid-19 amplia as desigualdades de gênero já existentes no mercado de trabalho brasileiro? In: Observatório mercado de trabalho do Nordeste e Covid-19. Research gate, n. 3, p. 1-7, out, 2020. Disponível em: https://www.researchgate.net/publication/345008184_A_pandemia_da_Covid-19_amplia_as_desigualdades_de_genero_ja_existentes_no_mercado_de_trabalho_brasileiro. Acesso em: 14 mai. 2021.

[4] CADERNOS ODS - ODS 5 alcançar a igualdade de gênero e empoderar todas as mulheres e meninas. O que mostra o retrato do Brasil? Disponível em: 190905_cadernos_ODS_objetivo_5.pdf (ipea.gov.br). Acesso em: 13 ago. 2021.

[5] CATHO comunicação: Desigualdade de gênero no mercado de trabalho: mulheres ainda ganham menos que os homens. 23, mar, 2021. Disponível em: Desigualdade de gênero no mercado de trabalho | Catho. Acesso em: 12 out. 2021.

[6] COTRIM, L. R.; TEIXEIRA, M. O. ; PRONI, M. W. Desigualdade de gênero no mercado de trabalho formal no Brasil. Texto para Discussão, Campinas, n. 3, jun. 2020. Disponível em: TD383.pdf (unicamp.br). Acesso em: 13 out.2021

[7] FERNANDEZ, B.P.M. Teto de vidro, piso pegajoso e desigualdade de gênero no mercado de trabalho brasileiro à luz da economia feminista: por que as iniquidades persistem? In: Rev. Cadernos de Campo. Araraquara, n. 26, p. 79-103, jan./jun. 2019.

[8] FIGUEIREDO, I. C. Gênero e trabalho: Uma análise dos impactos da pandemia da Covid-19 na vida profissional de homens e mulheres. 2021, 37 p. Trabalho de graduação – Faculdade de Administração, Universidade Federal de Santa Catarina, 2021. Disponível em: TCC.pdf (ufsc.br). Acesso em: 12 out.2021.

[9] FREITAS, M.V.P.; COSTA, M.M.M. A desconstrução do conceito de mulher-família para mulher-para-si: uma análise sobre a (re) inclusão das mulheres na sociedade e no mercado de trabalho contemporâneo. In: Argumenta Journal Law. n. 32, 2020. Disponível em: http://seer.uenp.edu.br/index.php/argumenta/article/view/1729. Acesso em: 17 set. 2021.

[10] GIL, A. C. Como elaborar Projetos de Pesquisa. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2019.

[11] INSTITUO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTASTÍSTICA. Número de desempregados chega a 14,1 milhões no trimestre até outubro. Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística, c2021. Disponível em: https://censo2021.ibge.gov.br/2012-agencia-de-noticias/noticias/29782-numero-de-desempregados-chega-a-14-1-milhoes-no-trimestre-ate-outubro.html. Acesso em: 10 de mai. de 2021.

[12] INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA. Plataforma Educa. IBGE, c2021. Disponível em: https://educa.ibge.gov.br/jovens/conheca-o-brasil/populacao/18314-trabalho-e-rendimento.html. Acesso em: 02 out. 2021.

[13] INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA. Plataforma Educa. IBGE, c2021. Disponível em: https://educa.ibge.gov.br/jovens/conheca-o-brasil/populacao/18318-piramide-etaria.html. Acesso em: 02 out. 2021.

[14] INSTITUTO DE PESQUISA ECONÔMICA APLICADA. Desempenho recente do mercado de trabalho e perspectivas para o ano. Carta de Conjuntura, n° 52, 2021. Disponível em: https://www.ipea.gov.br/portal/images/stories/PDFs/conjuntura/210927_cc_52_nota_30_mercado_de_trabalho_set21.pdf. Acesso em 05 out. 2021.

[15] INSTITUTO DE PESQUISA ECONÔMICA APLICADA. Pesquisa mostra tendência de crescimento na participação do brasileiro no mercado de trabalho. Disponível em: https://www.ipea.gov.br/portal/index.php?option=com_content&view=article&id=34752&Itemid=9. Acesso em 03 out. 2021.

[16] MATTEI, L.; HEINEN, V.L. Impactos da crise da Covid-19 no mercado de trabalho brasileiro. In: Revista de Economia Política. vol. 40, nº 4, p. 647-668, out-dez/2020.

[17] MERCADO LIVRE. Tudo o que você precisa saber sobre o Mercado Livre. Disponível em:https://www.mercadolivre.com.br/institucional/nos-comunicamos/noticia/tudo-sobre-o-mercado-livre/. Acesso em: 10 set. 2021.

[18] MERCADO LIVRE. Relatório de Impacto 2020. Disponível em: https://sustentabilidademercadolivre.com/pt/sustentabilidad. Acesso em: 10 set.2021.

[19] NAÇÕES UNIDAS DO BRASIL. Transformando nosso mundo: a agenda 2030 para o desenvolvimento sustentável. Disponível em: http://www.itamaraty.gov.br/images/ed_desenvsust/Agenda2030-completo-site.pdf. Acesso em: 02 ago.2021.

[20] NUNES, J.D. Ascensão da Mulher no Mercado de Trabalho e o Impacto na Pirâmide Etária. 2016. 44f. Monografia (Conclusão de curso em Economia) - Pontifícia Universidade Católica do Rio de Janeiro, 2016. Disponível em : http://ftp.econ.puc-rio.br/uploads/adm/trabalhos/files/Juliana_Duarte_Nunes.pdf. Acesso em: 25 set. 2021.

[21] OBJETIVOS DE DESENVOLVIMENTO SUSTENTÁVEL BRASIL. Indicadores brasileiros para os objetivos de desenvolvimento sustentável. Disponível em: https://odsbrasil.gov.br/home/agenda. Acesso em: 13 ago. 2021.

[22] ORGANIZAÇÃO MUNDIAL DA SAÚDE. Histórico da pandemia de Covid-19. Disponível em: Histórico da pandemia de COVID-19 - OPAS/OMS | Organização Pan-Americana da Saúde (paho.org). Acesso em: 9 mai. 2021.

[23] OLIVEIRA. F. População Economicamente ativa (PEA). Educa Brasil, 2019. Disponível em: https://www.educamaisbrasil.com.br/enem/geografia/populacao-economicamente-ativa-pea. Acesso em: 20 set. 2021.

[24] OLIVEIRA, S.R.; PICCININI, V.C. Mercado de trabalho: múltiplos (des) entendimentos. In: Revista de Administração Pública. Vol. 45, n. 5, 2011. Disponível em: https://www.scielo.br/j/rap/a/RRLDDQpJqcDMttw999HpDQS/abstract/?lang=pt Acesso em: 17 set. 2021.

[25] PLATAFORMA AGENDA 2030. Conheça a Agenda 2030: o plano de ação global para mudar o mundo até 2030. Disponível em: http://www.agenda2030.com.br/sobre/. Acesso em: 13 ago. 2021.

[26] FUNDAÇÃO SISTEMA ESTADUAL DE ANÁLISE DE DADOS (SEADE). Novo Padrão etário da população paulista. São Paulo, 2020. Disponível em: https://www.seade.gov.br/novo-padrao-etario-da-populacao-paulista/. Acesso em: 03 out. 2021.

[27] GAIATO, K. Google Forms: como usar o serviço. Tecmundo. 5. mai. 2021. Disponível em: https://www.tecmundo.com.br/internet/217064-google-forms-usar-servico.htm Acesso em: 2 nov. 2021.

[28] PROJETO Acadêmico. Pesquisa quali-quantitativa: veja como fazer, conceito, o que é e definição. 2. jan. 2019. Disponível em: https://projetoacademico.com.br/pesquisa-quali-quantitativa/. Acesso em: 5 nov. 2021.

Capítulo 18

Qualidade de vida no trabalho: Subjetividade dos trabalhadores portadores de necessidades especiais

José Francisco Penido Xavier
Claudio Almeida Pinheiro
Rosangela Hollauer
Jeane Andreza Santos Silva
Carla Teixeira da Silva

Resumo: Este artigo visa discutir a gestão de um programa de qualidade de vida, analisando a interação entre pessoas portadoras de necessidades especiais e as não portadoras no âmbito de trabalho, e analisar a forma como o indivíduo interage com seus pares e com o ambiente ao redor, sem perder sua identidade existencial. O processo de conhecimento cognitivo da interação das informações do ambiente com a memória de rotinas que engloba o campo da segurança ocupacional, saúde a fim de evitar condições de estresse em trabalhadores que influenciem na qualidade de vida no ambiente interno e externo da organização contribuindo com um fator competitivo importante com a qualidade do produto, serviço prestado conforme suas limitações. A metodologia adotada teve como base um estudo de caso com base em entrevista semi-estruturadas. O hiato existente entre a academia e o mercado que descarta as teorias compiladas de estudo que buscam agregar valor a gestão organizacional da segurança, meio ambiente e saúde. A busca da superação pela prática gerencial de ações pontuais e reducionistas que impliquem uma melhor condição de saúde mental para os trabalhadores proporcionando uma melhor qualidade de vida.

Palavras–Chave: Qualidade de vida, Condições de trabalho, Estresse, Necessidades especiais, Segurança e Saúde no trabalho.

1. INTRODUÇÃO

O objetivo deste artigo é discutir a gestão de um programa de qualidade de vida, analisando a interação entre pessoas portadoras de necessidades especiais e as não portadoras no âmbito de trabalho, e analisar a forma como o indivíduo interage com seus pares e com o ambiente ao redor, sem perder sua identidade existencial.

No Brasil, segundo o IBGE, demonstrado no Censo Demográfico de 2000, há aproximadamente 25,4 milhões de brasileiros que apresentam algum tipo de incapacidade ou deficiência. Desses brasileiros, 48,1% apresentam deficiência visual, 22,9% apresentam deficiência motora e 16,7% apresentam deficiência auditiva e surdez. No mundo, cerca de 10% da população de cada país representa pessoas portadoras de deficiência.

Desde as mais remotas civilizações, os deficientes físicos são postos a margem da sociedade, sendo recente leis que protegessem esse segmento social e permitissem sua inclusão no mercado de trabalho. A inclusão do portador de deficiência no mercado de trabalho vem crescendo constantemente, em 2009, 288,6 mil vínculos empregatícios criados naquele ano foram declarados como para pessoas com deficiência; em 2010, 306,0 mil vínculos foram declarados como pessoas com deficiência, sendo este aumento da magnitude de 6% no número de deficientes físicos com empregos formais

O ponto de partida para esta investigação decorre de uma conversa informal com um gerente executivo de QSMS, e mais propriamente de suas indicações a respeito da sistematização organizacional de informações a respeito do estresse no ambiente de trabalho gerado pela adequação do portador de necessidade especial e os nãos portadores.

Algumas limitações ambientais, de transporte e movimentação contribuem para isolamento e pré-conceito de muitos deficientes. As organizações devem se atentar para este público e promover uma visão diferente do grupo para com eles, para que assim, haja tão logo quanto possível uma reversão desse quadro, através de capacitação de profissionais da área de recursos humanos e operacional, proporcionando então o sentimento de aceitação, inclusão e satisfação, conforme Rodney Domingues (2006).

Realmente, tal constatação consistiu no motivo desta pesquisa, cujo objetivo é a análise dos processos através dos quais as organizações que aceitam os portadores de necessidades especiais produz, classifica e organiza o conhecimento obtido em relação às condições de estresse no trabalho para promoverem a melhor qualidade de vida para seus colaboradores.

São constantes as reclamações e insatisfações com o atendimento que são identificadas pelas pessoas portadoras de deficiência, e essas revelam a falta de preparação e conhecimento das organizações para fornecerem adequadamente a esse nicho, que necessita de forma de tratamento diferenciada e dinamizada para corresponder a sua estrutura física e emocional.

Nesse sentido, a investigação mantém uma importante interface com o campo de Gestão do Conhecimento — "Knowledge Management" — área de estudos caracterizada por incorporar, como premissa básica, a idéia de que todo o conhecimento existente na empresa é fundamental como recurso estratégico para a eficiência do processo produtivo.

Atualmente tornam-se imprescindíveis programas voltados à valorização dos colaboradores, e que faça com que eles se sintam importantes no desempenho de seu papel, e consequentemente se sintam mais motivados e dedicados em trabalhar na empresa ou instituição. Analisar os impactos que o trabalho pode causar na vida do trabalhador e a importância de um programa de qualidade de vida no ambiente de trabalho.

Convém ressaltar, contudo, que a concepção de Gestão do Conhecimento aqui apropriada não implica a adoção acrítica de padrões funcionalistas desenvolvidos a partir de aspectos pragmáticos. Em outras palavras, a idéia que pauta esta pesquisa é que o conhecimento não é, propriamente, uma ferramenta ou conceito-guia para atingir eficiência, fator preponderante em algumas abordagens que circunscrevem o conhecimento exclusivamente no âmbito da performance, pois, tratado com trivialidade, o conhecimento organizacional acaba desembocando em um reducionismo epistemológico (ALVESSON, 1994).

Afinal, o trabalhador passa grande parte do seu tempo na instituição. Devido aos avanços do mundo globalizado e da tecnologia, o trabalhador precisa estar cada vez mais qualificado para se manter inserido no mundo do trabalho. Portanto, a motivação e o comprometimento são essenciais para um bom profissional.

Há, de fato, concepções de "conhecimento" muito mais abrangentes. Em "Conhecimento e Interesse", Habermas (1982) mostra que, no plano da racionalidade econômica e administrativa, a busca do conhecimento não se estabelece como um processo desinteressado. Ao contrário, nas relações produtivas o interesse está sempre presente e determina a priori o aspecto no qual a realidade da qualidade de vida pode ser objetivada e tornada acessível.

Em uma visão mais crítica, percebe-se que os interesses contraditórios dos diferentes atores sociais podem produzir distintas visões do que é desejável, importante, e apropriado, dentro da organização sobre o aspecto de qualidade de vida. Dessa maneira, em decorrência dos múltiplos interesses presentes nos processos organizacionais, a análise da Gestão do Conhecimento também permite passar em revista as relações de poder presentes na organização em relação a Qualidade de Vida no Trabalho.

2. MÉTODO

Segundo Yin (2009) embora a abordagem de estudos de caso requeira a coleta de dados de múltiplas fontes, possibilitando uma abordagem total e intensiva das variáveis selecionadas dentro da organização, esse método caracteriza-se por estar restrito à situação especifica da instituição pesquisada, gerando um problema que é complexo, ou seja, difícil avaliar a partir de um caso especifico, não permitindo a generalização das conclusões para outras organizações.

Os dados coletados para o presente estudo foram obtidos por meio do uso de métodos mistos, combinando técnicas, abordagens e conceitos de natureza predominantemente qualitativa. Neste contexto, a estratégia de análise dos resultados será conduzida por meio da analogia da lógica utilizada em estudos de caso (YIN, 2010).

O questionário segundo Gray (2012), é uma das ferramentas mais utilizadas para a coleta de dados. Fácil de desenhar, para alguns pesquisadores, reflete a visão do mundo de quem fez o seu desenho, tendo como base algumas vantagens inerentes.

A importância atribuída ao roteiro de questões de que deve servir apenas como uma orientação geral para as entrevistas, nas quais o pesquisador deverá ter a habilidade de fazer perguntas adicionais, com o intuito de aprofundar a discussão, de acordo com as informações provenientes de cada entrevistado (GRAY, 2012).

O critério e seleção da amostra de acordo com Lakatos e Marconi (2001), é definido pelo universo ou população que forma o conjunto de membros de uma determinada organização, que possuem no mínimo uma característica em comum. A delimitação do universo, de acordo com os autores, consiste em explicitar quais elementos desse conjunto será objeto da pesquisa, relacionando suas características comuns.

A opção por priorizar a opinião dos funcionários de SMS ocorreu, fundamentalmente, pela constatação daquilo que muitos autores consideram como sendo uma assimetria entre o trabalho prescrito e o realizado, o que torna a fala dos trabalhadores "portadora de contradições" (GUARESCHI e GRISCI, 1993). Em outras palavras, a análise desenvolvida não pretende corresponder necessariamente ao que a organização propõe. A exposição apresentada, ao contrário, busca um dado próximo da realidade, pretendendo sistematizar as informações, dados obtidos pela pesquisa visando inserir num cotidiano, pertinente e relevante.

3. REVISÃO DA LITERATURA

Atualmente as estratégias corporativas são primordiais para as empresas manterem suas posições de mercado ou galgarem maiores patamares. Uma empresa precisa organizar- se internamente realizando a correta alocação de seus recursos produtivos para gerar seus resultados. Além disso, a grande preocupação atual das empresas é antecipar o movimento do ambiente externo, ou seja, conseguir tomar atitudes antes da concorrência a inserção de pessoas portadores de necessidades especiais é um tema em alta na sociedade. Schermerhorn (2006 p. 70), diz resumidamente que a estratégia é um plano de ação bastante amplo visando a qualidade de vida dos colaboradores identificando por um direcionamento de longo prazo e guia a utilização de recursos para atingir sua missão e seus objetivos a fim de garantir uma vantagem competitiva sobre seus concorrentes.

A organização inserida numa sociedade democrática sendo também includente quando da dignidade humana e inclusão social em sua política esta diretamente incluso no planejamento estratégico a

incorporação de todas as pessoas, independente de sua origem, poder e riqueza. No plano da vida econômica e da vida social tem de se materializar por meio de políticas e programas para realizar o processo inclusivo que de forma natural vai combater a exclusão propiciando pelo exercício uma dinâmica na qualidade de vida desses indivíduos e dos colaboradores da organização.

A questão brasileira com relação a legislação trabalhista em que a lei exige a inclusão de deficientes no mercado de trabalho, dependendo do grau de deficiência, que desta forma se sente valorizado e aceito na sociedade em que vive. Que de acordo com a Lei 8.213/91, em seu artigo 93 estabelece cotas compulsórias de vagas a serem respeitadas pelas empresas com 100 ou mais funcionários está obrigada a preencher de dois a cinco por cento dos seus cargos com beneficiários reabilitados, ou pessoas portadores de deficiência , na seguinte proporção:

- até 200 funcionários.2%
- de 201 a 500 funcionários.3%
- de 501 a 1000 funcionários.4%
- de 1001 em diante funcionários.5%

As leis que tratam de inclusão social dos deficientes remetem ao início da década de 1990, tendo desdobramentos importantes posteriores, sendo a lei de cotas a mais utilizada para garantir esse direito fundamental do portador de deficiência – direito ao trabalho digno e aplicação do principio da isonomia – esses, tão caro a Constituição Federal de 1998. Embora tenha havido avanços na legislação brasileira para com o portador de deficiência, ainda precisa avançar em campos tais como fiscalização do cumprimento dessas leis, fazendo com que as empresas passem a inserir nos planejamentos estratégicos e no desenvolvimento de programas de qualidade de vida.

O planejamento estratégico é o processo de estabelecer objetivos e determinar uma maneira de alcançá-los. Schermerhorn (2007 p. 173), relata que o planejamento estratégico estabelece as diretrizes de ação amplas e de longo prazo que serão adotadas nas empresas. Durante esse planejamento a empresa busca traçar objetivos estratégicos para todos os níveis da organização. Os gestores costumam utilizar metas, indicadores e outros mecanismos internos para mensurar os resultados e verificarem a aderência com seus objetivos e traçar os próximos passos até atingi-los por completo.

Para nortear o planejamento estratégico de uma empresa o primeiro passo é conhecer de maneira clara sua visão, sua missão e seus valores. Hitt-Ireland-Hoskisson (2008 p.18), explicitam que a missão é a descrição do propósito principal da existência de determinada organização e determina como ela realizará suas ações, traduzindo a essência de uma organização. Já a visão é uma meta mensurável que a empresa busca alcançar em um determinado horizonte de tempo, previamente definido e os valores são as posturas que a empresa preconiza ao tomar suas decisões e realizar suas ações.

É através do trabalho a natureza se humaniza, torna-se algo do homem, entra em sua circulação. Mas também como esse processo o homem naturaliza-se, ou seja se torna algo da natureza. O trabalho humano cria, produz e usa vários instrumentos e aparelhos para que a atividade seja realizada de forma eficaz, e torna mais humana – esse instrumentos são a natureza transformada (MARX, 1989).

No entanto, Marx (1989) verificou, em sua contemporaneidade, que o trabalho assumiu características diferentes das anteriores pensadas, por ele: os homens produzem bens materiais indispensáveis à sua própria existência. O trabalho na sociedade atual adquiriu um caráter de mercadoria, que para Marx (1989, p. 41): “A riqueza das sociedades onde se rege a produção capitalista configura-se em imensa acumulação de mercadorias, e a mercadoria, isoladamente considerada, é a forma elementar dessa riqueza”.

As organizações têm buscado diferenciação na forma como prestam seus serviços, porque reconhecem que a inclusão do portador de deficiência como fator competitivo de grande importância para sua posição no mercado e a visibilidade para com os consumidores, fornecedores e compradores. Dessa forma, a organização pode obter maior poder de negociação e caminho para liderança no mercado, alcançando as melhores práticas existentes.

Toda a empresa tem de estar envolvida com a busca da melhor qualidade de vida, no ambiente de interno e externo ao trabalho como um todo, não pode ser atribuição apenas de um determinado setor, mas uma cultura da empresa de se tratar bem e promover qualidade de vida com excelência.

Para início de prática, é importante que a empresa e os profissionais estejam motivados a executar ações de integração e inclusão social, entendendo que pessoas portadoras de deficiências não são deficientes em todas as áreas de suas vidas, mas também têm outras características pessoais que precisam ser descobertas. A visão da sociedade inclusiva é oferecer oportunidades para que cada pessoa seja autônoma e auto-suficiente.

Segundo a FENABRAN, alguns cuidados são de extrema relevância para uma comunicação eficaz entre o não portador de deficiência e o portador de deficiência. Esses cuidados variam conforme a limitação apresentada pelo portador de deficiência. Exemplos:

- Não se deve falar alto com pessoas com deficiência visual, pois geralmente possuem a audição mais desenvolvida, e não se pode deixar de apertar sua mão ao se despedir ou ao encontrá-la;
- Deve-se perguntar sempre a pessoa com deficiência física ou motora se ela necessita de auxílio e qual seria, e também facilitar ao máximo a entrada dela no local. Ao conversar, é imprescindível sentar-se a mesma altura que a cadeira, caso a pessoa a utilize. Deve-se tratar sempre com bom senso e naturalidade;
- Falar devagar e sem gritar é o primeiro dever para comunicar-se com a pessoa que apresenta até certo grau de deficiência auditiva. O contato visual é a principal forma de comunicação. Em casos de surdez total, se comunicará através de gestos e mímicas, expressando-se com olhos e lábios.

As mudanças em processo no mundo do trabalho, estão causando novas formas de “adoecimento dos trabalhadores, decorrentes da incorporação de tecnologias e estratégias gerenciais, bem como o aumento acelerado da força de trabalho inserida no setor informal, [...] (MINISTÉRIO DA SAÚDE, 2001, p. 13).

> A Saúde do Trabalhador constitui uma área da Saúde Pública que tem como objeto de estudo e intervenção as relações entre o trabalho e a saúde. Tem como objetivos a promoção e a proteção da saúde do trabalhador, por meio do desenvolvimento de ações de vigilância dos riscos presentes nos ambientes e condições de trabalho, dos agravos à saúde do trabalhador e a organização e prestação da assistência aos trabalhadores, compreendendo procedimentos de diagnóstico, tratamento e reabilitação de forma integrada, no SUS (MANUAL DE PROCEDIMENTOS PARA OS SERVIÇOS DE SAÚDE, 2001, p.17).

A utilização de novas tecnologias e métodos gerenciais facilita a intensificação do trabalho que, junto à instabilidade no emprego, modifica o perfil de adoecimento e aumenta incidência de doenças relacionadas ao trabalho, tais como as Lesões por Esforços Repetitivos (LER), também denominadas de Distúrbios Osteomusculares Relacionados ao Trabalho (DORT). Além disso, existem novas formas de adoecimento, como o estresse e a fadiga física e mental relacionadas ao âmbito de trabalho.

> O crescimento do número de doenças ocupacionais e acidentes de trabalho está relacionado ao aumento do ritmo e da intensificação do trabalho exigidos pelos novos padrões de acumulação estabelecidos nas últimas décadas. Submetidos à tarefas repetitivas e pressionados pelas metas de produtividades milhares de trabalhadores no Brasil e no mundo sofrem com o trabalho degradante (MINISTÉRIO DA SAÚDE, 2001, p. 18).

A consulta aos dados só pode ser feita a partir de uma hierarquia, onde alguns têm, seletivamente, credenciais para trabalhar. Em relação a aspectos da saúde, especificamente, o acesso é limitado ao corpo médico, a fim de que não haja exposição de dados sigilosos da saúde do trabalhador para pessoas leigas. Entretanto, se for diagnosticado um caso de stress no ambiente de trabalho, por exemplo, o trabalhador será acompanhado, além do médico, por um assistente social, ou psicólogo — “depende de como o caso exige”.

4. RESULTADO

Nesta década a automação, a robótica e a microeletrônica invadiram o universo fabril, inserindo-se e desenvolvendo-se nas relações de trabalho e de produção do capital. Novos processos de trabalho surgem, "onde o cronômetro e a produção em série e de massa são 'substituídos' pela flexibilização da produção, pela especialização flexível, por novos padrões de busca de produtividade, por novas formas de adequação da produção à lógica do mercado (ANTUNES, 2007, p. 28).

De acordo com Antunes (2007) o esgotamento do modelo taylorista/fordista (produção em série) ocasionou uma reestruturação produtiva como superação do modelo anterior, surgindo assim o modelo de acumulação flexível ou toyotista (produção de acordo com a demanda e do avanço tecnológico).

As entrevistas realizadas permitiram constatar que, do ponto de vista das relações entre Gestão do Conhecimento e as condições de estresse no ambiente de trabalho para os portadores de deficiência e os não portadores em que a organização recorre ao uso de sistemas de informação como meio de compartilhar conhecimentos obtidos frente aos fatores humanos no trabalho, e especialmente, o conhecimento em relação ao estresse do trabalhador. Tal procedimento, aliás, é recorrente em muitas empresas, sendo que vários autores identificam a pertinência da vinculação entre Tecnologia da Informação e Gestão do Conhecimento (Corrêa & Castanheira, 2005).

Tais transformações não refletem apenas nas relações de trabalho, mas também causam grande modificações na vida cotidiana do trabalhador, assim como: nos direitos, na educação, no lazer e na vida privada, acentuando, cada vez mais, a concentração do capital para um número bastante reduzido e a pobreza se ampliando gerando em larga escala as contradições sociais onde a inclusão de portadores de deficiência visa dirimir estas contradições com a perspectiva de uma melhor qualidade de vida.

Atualmente o mercado exige conhecimentos diferentes, na medida em que novas tecnologias são introduzidas no cotidiano do trabalho, exigem-se cada vez mais trabalhadores qualificados para atuar no mercado. É possível afirmar que a classe que trabalha foi extinta e o que existe atualmente é a classe que vive para o trabalho (ANTUNES, 2007).

É certo que o profissional precise de um treinamento que o torne competente a dominar um determinado assunto ou processo para melhoria das práticas e aumento do alcance da companhia. E para um atendimento adequado as expectativas de determinado setor, é importante que seus colaboradores estejam alinhados aos objetivos da empresa de forma a contribuir integralmente para o atendimento das metas conhecidas. Para tanto, é necessário que sejam estabelecidos de acordo com a cultura da empresa, tendo sempre claro a motivação da empresa e a importância de seu papel na organização.

No entanto, o distúrbio causado pelo processo de trabalho é considerado um problema individual. Ademais o trabalhador é responsabilizado pelo acidente por desatenção, descuido ou desrespeito às normas de segurança, porém a sociedade e os empregadores não analisam a totalidade, apenas fatos isolados.

Desconsidera-se o fato que motivou aquele trabalhador a duplicando sua carga horária de trabalho (muitas vezes é para aumentar a sua renda, uma questão de sobrevivência) e a dinâmica do processo produtivo que leva a uma jornada intensa e extensa de trabalho.

Ao aperfeiçoar um processo, é de extrema importância que ocorra um treinamento para desenvolver os recursos humanos e mostrar aos trabalhadores a importância de seu crescimento profissional tanto para a empresa como para ele também. Pois, treinamento é um processo de curto prazo que objetiva aperfeiçoar a forma ou o processo no qual se faz determinado produto ou serviço.

O treinamento pede um objetivo específico genérico. Específico ocorre quando há um melhoramento em sua formação profissional, relacionando os conhecimentos e práticos necessários ao desempenho de uma função, a especialização ou reciclagem. O treinamento implica no aumento da qualidade e satisfação dos clientes, na lucratividade, e na melhoria do nível dos profissionais que atuam em suas tarefas. O treinamento possui dois aspectos: técnico e comportamental. O aspecto técnico é a submissão do treinamento a um setor específico, com resultados esperados. O aspecto comportamental destaca – se para o perfil cultural da empresa que repassa suas informações e valores, o padrão de comportamentos e atitudes esperado pela organização.

As categorias de trabalho que tem em comum a repetitividade de movimentos e o esforço repetitivo podem ser atingidas pela LER/DORT, tais como digitadores, caixas (de supermercado, lojas e/ou bancos), operários de linha de montagem e trabalhadores nas indústrias de autopeças, telecomunicações, preparação de alimentos e, nas fábricas de pequenos produtos manufaturados.

O Programa de Controle Médico de Saúde Ocupacional (PCMSO) que engloba procedimento como base as normas do Ministério do Trabalho que impõe critérios de monitoramento periódico da saúde (como, por exemplo, o exame psicológico admissional e demissional), de acordo com o cargo, idade, rotina de atividade e riscos ambientais. Esse controle, inclusive, pode ser acompanhado pelos próprios funcionários através de consulta às suas "fichas" pessoais. Existem, no entanto, outros indicadores internos que também são caracterizados como relevantes para a empresa: satisfação, absenteísmo, rotatividade, número de afastamentos (TFCA – Taxa de Freqüência por Afastamento), número de doenças, número de mortes.

De modo a complementar esse Programa de Controle Médico de Saúde Ocupacional (PCMSO), o departamento de SMS também realiza Encontros de Qualidade de Vida, no intuito de promover melhores condições de relacionamento e ambientes mais humanizados em cada segmento da empresa. Assim, todas essas ações e exames periódicos, feitos também quando o empregado troca de função, geram informações importantes sobre os fatores humanos no trabalho.

Na perspectiva de uma Gestão do Conhecimento, a empresa pode efetivamente verificar fatores críticos acerca da saúde dos trabalhadores e gerar importantes indicadores estatísticos. O que de fato acontece, principalmente porque o atendimento de certas metas e o acompanhamento relativo ao SMS entram até na avaliação de desempenho de algumas gerências.

Uma questão que precisa ser destacada, no âmbito da análise dos resultados obtidos, é que a objetividade da tecnologia, e do recurso aos sistemas de informação como meio de compartilhar conhecimentos obtidos, não dá conta daquilo que Habermas (1982) apontou como sendo os limites da razão instrumental, voltada exclusivamente para o tecnicismo.

Algumas idéias, valores e pressupostos de normas e procedimentos sociais, são geralmente assumidos, dentro da organização, como naturais. Mas, de fato, são socialmente construídos e suscetíveis às mudanças. Assim, mesmo autores com enfoque funcionalista reconhecem que, dentro de uma organização, os que possuem dado conhecimento somente estarão inclinados a compartilhá-lo caso obtenham para si algum benefício. O que significa dizer, em outras palavras, que as organizações com resultados positivos no compartilhamento e disseminação do conhecimento, além de possuírem uma infra-estrutura tecnológica, têm uma cultura positiva em relação às práticas de gestão do conhecimento (Grotto, 2002).

Esses conflitos de interesse no interior da organização exemplificam a distinção entre duas possibilidades de ação humana, aspecto que é fundamental no sistema teórico habermasiano: O agir instrumental e o agir comunicativo (Siebeneichler, 1989).

O “agir instrumental” decorre de uma escolha “racional” de meios apropriados para determinados fins. Relaciona-se, portanto, com um tipo de razão instrumental, que instrumentaliza recursos tecnológicos. O agir comunicativo, por sua vez, fundamenta-se exclusivamente na intersubjetividade do entendimento, na interação que estabelece expectativas recíprocas de comportamento.

Com efeito, a distinção habermasiana dos interesses evidencia formas bem variadas de racionalização. Há um tipo de racionalização que se articula em torno de um eixo de instrumentalização pragmática. Outra forma de racionalização, por sua vez, se dá no plano da interação social e gira ao redor dos obstáculos culturais à comunicação, procurando viabilizar a adesão dos homens a valores fundamentais para a convivência em sociedade.

O Programa de Qualidade de Vida surgiu a partir da união de atividades isoladas desenvolvidas por um grupos de colaboradores que desenvolvia de forma não institucionalizada ações com o objetivo de integrar, sensibilizar, motivar e valorizar o corpo social.

Após encontros e avaliações os esforços foram sendo somados. A divisão de tarefas contribuiu para o fortalecimento e divulgação de forma mais ampla das atividades, sem fugir de seus objetivos que são: ampliar a conscientização dos direitos e deveres, favorecer o processo de reflexão e integração do corpo social.

Qualidade de Vida em Saúde, contando com fisioterapia, psicomotricidade, ergonomia e cinesioterapia laboral, preventivas e terapêuticas, Ginástica Laboral, como também contribuindo para a aquisição de equipamentos fundamentais para a manutenção do projeto de qualidade de vida.

Qualidade de Vida em Esporte e Lazer através de olimpíadas e campeonatos das seguintes modalidades: futebol, vôlei, basquete, karate, totó, sinuca, ping-pong e buraco. Disponibilizados espaços para os colaboradores que possuem “dons” artesanais, gastronômicos, recitais, leituras de poesias, etc. onde cada um possa mostrar seus talentos e eventos com dança de salão (bolero, soltinho e samba, forró e salsa),

tango, kobu-do, canto coral, oficina de reflexão no trabalho e pista de caminhada.

5. CONCLUSÃO

A análise das relações entre os Gestão do Conhecimento e as condições de estresse no trabalho implica relevantes reflexões. Muitos estudos nessa área, contudo, tendem a ser desenvolvidos principalmente dentro de aspectos pragmáticos, embora reflitam valores fundamentalmente ligados ao que Habermas concebeu como "razão instrumental".

As organizações vivenciam um ambiente globalizado com muitas competições, e a procura por resultados transforma-se em desafio, exigindo cada vez mais dos colaboradores.

As pessoas portadoras de deficiência seja ela qual for auditiva, visual, motora ou mental encontra algumas limitações para a convivência com determinadas oportunidades na sociedade. È importante não apenas minimizar essa diferença entre as pessoas no âmbito empresarial, mas extinguir qualquer que seja a prática de segregação e que acarrete dificuldade na interação e na locomoção de pessoas com deficiência. Alguns cuidados devem observados para que se atenda conforme as expectativas e necessidade de cada cliente, portanto conhecer todos os possíveis comparadores e utilizadores dos serviços é o papel de toda organização, promover inclusão social é o papel de todo o cidadão.

Atender às expectativas da organização e ao mesmo tempo atingir a qualidade de vida é o desafio do ser humano, que procura assegurar maior bem estar. A saúde é determinada por diversas condições ambientais, pelas condições da vida do próprio indivíduo e por elementos externos.

As empresas/instituições ao investirem e proporcionarem qualidade de vida dentro das organizações promovem o bem estar do funcionário obtendo o aumento de motivação, satisfação e do desempenho dos trabalhadores. Investir no recurso humano da instituição é um desafio que se apresenta como uma valiosa possibilidade e perspectiva para implantação de programas de qualidade de vida e para melhoria continua.

Esta pesquisa partiu da premissa de que um outro caminho pode vir a ser trilhado visto que os estudos de Psicologia do Trabalho precisam adquirir um enfoque epistemológico que seja mais abrangente em relação à complexidade dos interesses e dos fenômenos organizacionais no enfoque da qualidade de vida dos trabalhadores.

Já foi comprovado que os impactos da baixa qualidade de vida do trabalhador em suas atividades laborais podem ser identificados pela baixa produtividade, elevado índices de rotatividade, absenteísmo, entre muitos outros.

Empresas e instituições tem como objetivo desenvolver um serviço de qualidade e aumentar a produtividade, investindo na qualidade de vida do trabalhador visando a satisfação, promoção da saúde e segurança dos funcionários.

REFERÊNCIAS

[1] ALVESSON, M. Cultural perspectives on organizations. 2a. ed. London: Cambridge University Press, 1994.

[2] ANTUNES, R. Adeus ao trabalho? Ensaio sobre as metamorfoses e a centralidade do mundo do trabalho. Campinas/SP: Ed.Cortez, 2007.

[3] BRASIL. Conselho Nacional de Secretários de Saúde. Legislação do SUS/Conselho Nacional de Secretários de Saúde. - Brasília : CONASS, 2003.

[4] CORRÊA, R. V. S.; CASTANHEIRA, M. O Papel da Gestão do Conhecimento nos processos de melhoria contínua. In: CASTANHEIRA, M.; MEDEIROS, M. A. (orgs.) Conhecimento e Competências. Rio de Janeiro: Publit, 2005. p. 49-87.

[5] DOMINGUES, Rodney; Interação com a Pessoa Deficiente. CPDAC – SP 2006 Disponível em: http://www.atendimentoacliente.com.br/index.php?lingua=port_defic

[6] GROTTO, DANIELA. O compartilhamento do Conhecimento nas organizações. In: ANGELONI, M. T. (org), Organizações do conhecimento: Infra-Estrutura, Pessoas e Tecnologias. São Paulo: Saraiva, 2002.

[7] GUARESCHI, P. A., GRISCI, C. L. I A Fala do Trabalhador. Petropólis, Vozes, 1993.

[8] HABERMAS, J. Conhecimento e Interesse. Rio de Janeiro: Zahar, 1982.

[9] FENABRAN – Federação Nacional dos Bancos - Cartilha Atendimento – 2006 – Disponível em

https://www.fenabran.org.br. Acessado em 18 de abril de 2010.

[10] FERNANDES, E. (1996). Qualidade de vida no trabalho: como medir para melhorar. Salvador: Casa da Qualidade Editora.

[11] FERREIRA, M. C. (2011). Qualidade de Vida no Trabalho. Uma Abordagem Centrada no Olhar dos Trabalhadores - Brasília, DF : Edições Ler, Pensar, Agir, 2011. p. 171.

[12] FIESP/CIESP. LEGISLAÇÃO DE SEGURANÇA E MEDICINA NO TRABALHO. Manual Prático. Editado em 2003.

[13] FISCHER, Ernst. O que Marx realmente disse. Civilização Brasileira. RJ, 1970.

[14] GRAY, David E. Pesquisa no mundo real. Penso Editora, 2016.

[15] HITT, Michael A.; IRELAND, R. Duane; HOSKISSON, Robert E. Administração estratégica. São Paulo: Pioneira, 2003

[16] IBGE – Instituto Brasileiro de Estatística – Censo Demográfico 2000 . Disponível em: http://www.ibge.gov.br/home/estatistica/populacao/censo2000/default.shtm.

[17] MARCONI, M.; LAKATOS, E. Fundamentos de metodologia científica. 2003.

[18] MARX, K; ENGELS, F. Manifesto do Partido Comunista. In: COUTINHO, C. N. [et.al.] O Manifesto Comunista 150 anos depois. Rio de Janeiro/São Paulo: Contraponto/Fundação Perseu Abramo, 1998

[19] MARX, K. O Capital: Crítica da Economia Política. Livro 1. Vol I. 13a edição, Rio de Janeiro: Bertrand Brasil, 1989.

[20] MARX, Karl. O Capital – crítica da economia política. Vol. I, Tomo I. Tradução Regis Barbosa e Flávio R. Kothe. São Paulo: Nova Cultural, 1985. (Os economistas).

[21] _____. O capital. (V. I nº I). Rio de Janeiro: Civilização Brasileira, 1971;

[22] BRASIL. Lei n° 8.213, de 24 de julho de 1991. Dispõe sobre os Planos de Benefícios da Previdência Social e dá outras providências. Diário Oficial da União, Brasília, 14 de ago. 1991.

[23] BRASIL. Lei nº 7.853, de 24 de outubro de 1989. Dispõe sobre o apoio às pessoas portadoras de deficiência, sua integração social, sobre a Coordenadoria Nacional para Integração da Pessoa Portadora de Deficiência - Corde, institui a tutela jurisdicional de interesses coletivos ou difusos dessas pessoas, disciplina a atuação do Ministério Público, define crimes, e dá outras providências.

[24] MINISTÉRIO DA SAÚDE DO BRASIL. Organização Pan-Americana da Saúde no Brasil. Doenças relacionadas ao trabalho: manual de procedimentos para os serviços de saúde /Ministério da Saúde do Brasil, Organização Pan-Americana da Saúde no Brasil; organizado por Elizabeth Costa Dias; colaboradores Idelberto Muniz Almeida et al. – Brasília: Ministério da Saúde do Brasil, 2001.

[25] MINTZBERG, Henry; AHLSTRAND, Bruce; LAMPEL, Joseph. . Safári de estratégia: um roteiro pela selva do planejamento estratégico. RS: Bookman, 2000

[26] NAKANO, D. Métodos de Pesquisa Adotados na Engenharia de Produção e Gestão de Operações. In: MIGUEL, P. A. C. et al. Metodologia de Pesquisa em Engenharia de Produção e Gestão de Operações. Rio de Janeiro: Campus, 2010. cap. 4, p. 63-72.

[27] NÓBREGA, C. Em busca da empresa quântica. Rio de Janeiro. Ediouro, 1999.

[28] OLIVEIRA, Ana Maria Soares de. Relação Homem/Natureza no Modo de Produção Capitalista. Disponível em: <http://revista.fct.unesp.br/index.php/article/viewFile/816>

[29] OLIVEIRA, D. de P. R. de. Sistemas, organização e métodos: uma abordagem gerencial. 12. ed. São Paulo: Atlas, 2001

[30] PENA, A. C. Relato de pesquisa: a influência do contexto ambiental nos trabalhadores off-shore de uma plataforma petrolífera. Psicologia, Ciência e Profissão, Brasília, v. 22, n. 1, p.112-119, 2002.

[31] RON, Zemke & ANDERSON, Kristin (2008) – Atendimento Nota 10 – Performance Research Associates . Sextante. 3ª edição. Rio de Janeiro

[32] SAMPAIO, J.R. (2012) - Qualidade de Vida no Trabalho: Perspectivas e Desafios Atuais. Revista Psicologia: Organizações e Trabalho. p.121-136.

[33] SAMPAIO, J.J.C. Saúde mental e trabalho petroleiro: gente em desconforto, mal estar e sofrimento In: VENÂNCIO, A.T.A. e CAVALCANTI, M.T. (org.) Saúde mental - Campo, Saberes e Discursos. Rio de Janeiro: Edições IPUB, 2001.

[34] SCHERMERHORN JR, John R. Administração: em módulos interativos. Tradução: Francisco Kadlec, revisão técnica Sandra Holanda Mariano. Rio de Janeiro: LTC, 2008

[35] SIEBENEICHLER, F.B. Jürgen Habermas: Razão Comunicativa e Emancipação. Rio de Janeiro: Tempo Brasileiro, 1989.

[36] VASCONCELOS, A. F. (2001) - Qualidade de vida no trabalho: origem, evolução e perpectivas. Cadernos de Pesquisas em Administração.

[37] YIN, R. K. Estudo de Caso – Planejamento e Método. 4 ed. São Paulo: Bookman, 2010.

[38] WALTON, R. E. (1973) - Quality of Work Life: What is it?. Cambridge: Sloan Management Review, 1(15), 11-21.

[39] WHERTHER, W. B & DAVIS, K. (1983) - Administração de Pessoal e Recursos Humanos. São Paulo.

Capítulo 19

Mejoramiento de los equipos de trabajo a partir del capital psicológico

Guillermo Buenaventura Vera

Resumen: Este capítulo analiza el impacto del capital psicológico de los miembros de un equipo de trabajo en otros importantes factores, como son, el apoyo entre los miembros del grupo de trabajo y el efecto mediador de la capacidad de aprendizaje organizacional, ubicándose en el punto focal de la nueva tendencia de la psicología empresarial aplicada al desempeño de los equipos y de las organizaciones. En un sentido específico, se estudia la relación entre el Capital psicológico (PsyCap, *Psychological Capital*) de los individuos, el apoyo intra-grupo (TMX, *Team Member Exchange*) y la Capacidad de Aprendizaje Organizacional (OLC, *Organization Lerning Capability*). Se entiende el PsyCap como un constructo con cuatro elementos: esperanza, tenacidad o resiliencia, optimismo y autoeficacia, todos ellos dimensiones del individuo correspondientes a la nueva psicología positiva del desempeño empresarial; el TMX se establece como la cohesión y entendimiento entre los miembros de un equipo de trabajo, y la OLC apunta a la competencia que se percibe en una organización para disponer el aprendizaje de sus colaboradores. Un estudio empírico se realiza sobre los equipos de trabajo en proceso de formación basada en proyectos, en un Centro de Biotecnología Industrial en Colombia. La técnica de contraste estadístico empleada, Ecuaciones Estructurales, permitió la validación cuantitativa de las hipótesis cualitativas planteadas en el estudio. Los resultados obtenidos muestran una alta incidencia, tanto del PsyCap como del nivel de OLC sobre el TMX, además de develar la forma en la que estas variables de la psicología empresarial positiva coadyuvan al desempeño organizacional.

Palabras clave: Capital Psicológico, Aprendizaje Organizacional, Apoyo Intra-grupo, Ecuaciones estructurales.

1. INTRODUCCIÓN

El tema del capital como recurso primordial que permite a las empresas obtener una importante ventaja ha cambiado a través de la historia de las organizaciones. El concepto ha evolucionado desde el capital financiero, pasando por el capital social hasta el más reciente concepto del capital psicológico (Luthans & Luthans, 2004).

El capital, inicialmente financiero, consideraba el valor de lo tangible, pero el desarrollo de la economía de la empresa ha venido incorporando valor a los elementos intangibles, hasta el punto de que hoy se puede hablar de varios tipos de capitales dentro de una organización (Luthans, Youssef & Avolio, 2007). El capital Psicológico (PsyCap, por sus siglas en inglés de *Psychological Capital*) analiza el constructo de la psicología positiva que une los elementos autoeficacia, optimismo, esperanza y resiliencia (Luthans et al., 2007).

El tema estudiado en este capítulo, enmarcado en la moderna teoría de las capacidades y recursos, contribuye a construir un mecanismo más completo del impacto del PsyCap sobre las actitudes del grupo de trabajo y su rendimiento, rendimiento este que se alinea positivamente con los resultados de la organización. El PsyCap permite a la empresa la construcción, por lo general permanente en el tiempo, del mejoramiento del desempeño de sus empleados, con el consiguiente impacto positivo en el rendimiento de la misma (Luthans, Avey, Avolio & Combs, 2006; Luthans et al, 2007).

El TMX (por sus siglas del inglés *Team Member Exchange*) no tiene una traducción precisa en español, pero podríamos aproximar su denominación al apoyo intra-grupo. Este factor constituye una variable importante en los conductores de desempeño en la organización (Buenaventura, 2013). La capacidad de aprendizaje organizacional (OLC, por sus siglas en inglés, *Organization Learning Capability*) es una variable que marca la ruta del desempeño organizacional en los tiempos modernos (Chiva, Alegre & Lapiedra, 2007; Jerez-Gómez, Céspedes & Cabrera, 2005), la cual permite a la empresa operar las más adecuadas y precisas prácticas de gestión, estructuras y procedimientos que facilitan y fomentan el aprendizaje (Shoid, Kassim & Salleh, 2012).

La discusión establece un análisis de las relaciones entre las tres variables descritas (PsyCap, TMX, OLC), con el ánimo de perfeccionar el conocimiento de los mecanismos que propician un excelente desempeño organizacional. El acervo probatorio se establece a través de un estudio de contrastante que utiliza una encuesta de 52 preguntas aplicada a los miembros de equipos de proyectos del Centro de Biotecnología industrial del SENA en la ciudad de Palmira, Valle del Cauca, en Colombia. El contraste estadístico se realiza con la metodología de Ecuaciones Estructurales (SEM, por sus siglas en inglés de *Structural Equations Modeling*).

A continuación, se presentan los antecedentes teóricos de la investigación, así como la discusión inicial de la misma; posteriormente se expone el objetivo de la investigación, luego se desarrolla la metodología aplicada para el estudio empírico, la cual incluye el objeto de estudio, la descripción de las variables, las hipótesis del modelo y la contratación de las mismas, y por último se exponen los resultados arrojados por el programa de contraste estadístico, las conclusiones del estudio, aportes y discusión final.

2. ANTECEDENTES TEÓRICOS Y DISCUSIÓN INICIAL

En las últimas dos décadas se ha logrado un progreso teórico importante en la identificación de las características de los recursos y capacidades de una empresa que fundamenta la ventaja competitiva. Los recursos organizativos conducen a una ventaja competitiva sostenible cuando son valiosos, raros, inimitables y sin sustitutos (Barney, 1991).

La teoría de recursos y capacidades se presenta en la actualidad como un conductor estratégico de gran importancia en las organizaciones, con el ánimo de obtener una ventaja competitiva sostenible por parte de la organización (Penrose, 1959; Senge et al., 1994). Dentro de ésta teoría, se destacan factores modernos que son participes del mecanismo de la generación de capacidades propias como la OLC (Nonaka & Takeuchi, 1995; Chiva & Alegre, 2005; Jerez-Gómez et al, 2005), el TMX (Seers, 1989) y el más novedoso, el PsyCap (Luthans & Youssef, 2004; Luthans, Abey, Avolio & Peterson, 2010)

Actualmente se reconoce que el capital humano está entre los recursos más importantes para mejorar el desempeño. (Barney, 1991; Hit, Bierman, Shimizu & Kochhar, 2001; Wright, McMahan & McWilliams, 1994). Sin embargo, para que el capital humano genere rentas económicas la empresa requiere ensamblar, integrar y potenciar sus capacidades a través de la implementación de estrategias que lleven a la diferenciación en el desempeño (Senge, Smith, Ross, Roberts, & Kleiner, 1994).

Con Davenport & Prusak (1998) se puede aceptar que la única ventaja sostenible proviene de lo que se sabe y de la rapidez con que este conocimiento se pone en uso. En este sentido, ya sea por la gestión de lo que se sabe para ponerlo en práctica (gestión del conocimiento) o sea por la capacidad de aprender y crear nuevo conocimiento, el aprendizaje organizacional es un aspecto clave de la eficiencia y/o eficacia de una organización y de su potencial para crecer e innovar (Jerez-Gómez et al., 2005). De ahí que muchas organizaciones han procurado establecer las condiciones necesarias para desarrollar factores facilitadores, herramientas y prácticas que conduzcan a la institucionalización de una verdadera competencia esencial para llegar a ser una 'organización de aprendizaje'. (Penrose 1954; Senge et al., 1994; Chiva & Alegre, 2005).

Estudios realizados han mostrado que el Aprendizaje Organizacional afecta la ventaja competitiva (Jashapara, 2003), el desempeño financiero y no financiero (Bontis, Crossan & Hulland, 2002; Dimovski & Skerlavaj, 2005; Jiménez & Cegarra, 2006), colabora en los beneficios tangibles e intangibles de alianzas estratégicas (Simonin, Watin & Wolff, 1997), en el costo unitario de producción (Darr, Argote & Epple, 1995), y en la innovación (Verdu, Llorens & Molina, 2005). Consecuentemente, la Capacidad de Aprendizaje Organizacional, emerge como una competencia esencial para las organizaciones que se encuentran en capacidad de evaluar su entorno, con el objetivo de identificar oportunidades, amenazas y presiones para el cambio, desarrollando competencias estratégicas a través del aprendizaje.

De otro lado, los cambios en la estructura organizacional, la tecnología y el tipo de tareas que se deben asumir, requieren de trabajadores que se adapten a nuevos roles, modifiquen su comportamiento en el trabajo y adquieran nuevas destrezas (Chan, 2002; Pulakos, Arad, Donovan & Plamondon, 2000).

El comportamiento positivo organizacional es un enfoque específico para la gestión del desempeño y del desarrollo de la firma, dentro de la Teoría de Recursos y Capacidades. Se construye sobre los elementos esperanza, resiliencia, optimismo y auto-eficacia del recurso humano (Luthans, 2002a; Luthans et al., 2004; Luthans & Youssef, 2004; Luthans & Youssef, 2007; Luthans et al., 2007). Los niveles de estas construcciones constituyen específicamente el PsyCap del individuo. De hecho, Luthans y sus colaboradores establecen este constructo como un avance del desarrollo del Capital Humano, trasegando desde el concepto básico de lo que el individuo sabe, al concepto de Capital Social (a quien conoce el individuo) y de Capital Psicológico (lo que el individuo es).

Para que el capital humano genere rentas económicas la empresa requiere ensamblar, integrar y potenciar sus capacidades a través de la implementación de estrategias que lleven a la diferenciación en el desempeño. Un estilo de liderazgo que articula una visión de futuro de sus organizaciones, estimula intelectualmente a sus subordinados, y se centran en las diferencias entre las personas (Yammarino & Bass, 1990) que puede constituirse en una competencia fundamental para el logro de la estrategia al crear una compleja e intangible red de relaciones de confianza con los subordinados, un activo valioso y difícil de imitar. En 1994, Bass & Avolio reportaron que existe una fuerte relación entre los líderes transformacionales y las organizaciones verdaderamente eficaces. El Leader Member Exchange recoge estos conceptos (Avey et al., 2011), dando paso al TMX (Lau et al., 2021).

El TMX se define como la calidad de las relaciones interpersonales que se dan entre dicho individuo y los compañeros de su equipo, entendido éste de forma global (Seers, 1989). Este concepto fue propuesto por Seers (1989) como un constructo de generación de funciones complementario a la calidad del intercambio superior-subordinado (LMX, por sus siglas del término en inglés, *Leader-Member Exchange*). En concreto hace referencia a "la percepción individual del miembro de su relación de intercambio con sus iguales (o pares) dentro del grupo de trabajo en su conjunto" (Seers, 1989, p. 119).Así, a partir de la teoría LMX, Seers (1989) sugirió que los individuos se involucran en un proceso de establecimiento de funciones con sus grupos de trabajo. Por tanto, la teoría TMX, al igual que la LMX, tiene su base en la teoría de la función (Katz & Kahn, 1978) y en la teoría del intercambio social (Homans, 1961; Blau, 1964), que sugieren que las respuestas de un individuo en la realización de sus funciones pueden ser entendidas como el producto de la interacción entre éste y el conjunto de emisores de funciones con los cuáles aquél generalmente interactúa. Habitualmente, los miembros clave en relación con su conjunto de funciones son su supervisor y sus compañeros de trabajo. No obstante, Seers (1989) señala que la investigación sobre este fenómeno se ha centrado en el supervisor como emisor de funciones, olvidándose de los efectos de las relaciones de trabajo entre los compañeros del grupo al que se pertenece y que también son de especial interés.

Con base en la discusión anterior cabe establecer una entre el PsyCap, la OLC y el TMX, de modo que podamos establecer algunos mecanismos de interacción entre ellas que nos permitan contribuir al entendimiento general de las relaciones entre las variables de la psicología positiva en relación con el mejor desempeño de los individuos y de los equipos de trabajo.

3. OBJETIVO DE LA INVESTIGACIÓN

La presente investigación pretende contribuir, dentro de la Teoría de Recursos y Capacidades, a los aportes sobre las relaciones entre los factores conductores de las capacidades hacia el éxito estratégico de la firma.

Se plantea como objetivo principal analizar tanto de manera teórica como empírica el impacto del PsyCap en la OLC y en el TMX, así como el papel mediador que pudiera constituir la OLC en la relación PsyCap-TMX.

Como quedó establecido en la discusión de la sección anterior sobre las investigaciones realizadas, es razonable, al menos desde la teoría, aceptar una relación entre las variables anteriormente mencionadas.

Sin embargo, se realiza un estudio de contrastación empírica de dichas relaciones, de tal forma que el método científico provea una robustez de las mismas. En el estudio se trabajan las relaciones como hipótesis para contrastar de forma cuantitativa mediante el uso de modelos de ecuaciones estructurales SEM.

4. METODOLOGÍA

En este capítulo se definen las variables (factores) con sus correspondientes dimensiones (sub-factores) y las respectivas escalas (afirmaciones) del cuestionario, así como el modelo de contraste de las diferentes hipótesis. También se describe el objeto donde se aplica el estudio.

4.1. OBJETO DE ESTUDIO

Para estudiar las relaciones entre los constructos PsyCap, OLC y TMX, se ha seleccionado un sistema que cumple las siguientes condiciones:

1. Tiene suficiente apertura para conseguir variabilidad en los constructos, especialmente en aquellos que son más cercanos al ambiente de grupo, como el TMX y la OLC. En ello una empresa que opere en una sola o en muy pocas localizaciones podría resultar demasiado homogénea para nuestro propósito.

2. No es tan disperso como para que las diferencias ambientales, como la cultura organizacional y la declaración estratégica, afecte las relaciones en los constructos seleccionados. Esta consideración propondría que trabajar con un conjunto de diferentes empresas también podría resultar inadecuado.

3. Permite obtener información de variables individuales y grupales.

Así, se seleccionó el Centro de Biotecnología Industrial del SENA en Palmira, Colombia, con 57 equipos de formación por proyectos. Cada equipo tiene en promedio treinta integrantes. El método de proyectos se trabaja en equipos colocando al miembro del grupo frente a una situación problemática real para favorecer un aprendizaje más vinculado con el mundo fuera de la institución.

Se tomó una muestra aleatoria de cinco integrantes de cada equipo de proyectos, para obtener 285 encuestas en el trabajo de campo, las cuales, de las cuales 191 fueron aptas para realizar las pruebas estadísticas, correspondiendo al 67% de la muestra inicial.

4.2. DESCRIPCIÓN DE LAS VARIABLES

Las variables de nuestro estudio son los constructos PsyCap, OLC y TMX, todos abordados en diferentes modelos por la literatura existente. El PsyCap, un constructo o variable de segundo orden, contiene a su vez cuatro elementos o dimensiones: Auto-eficacia, Esperanza, Optimismo y Resiliencia. Por su parte, la OLC opera en cuatro dimensiones, Compromiso gerencial, Perspectiva de Sistemas, Apertura y Experimentación, e Integración y Transferencia de Conocimientos. El TMX se toma como constructo de primer orden.

El PsyCap opera como variable exógena, el constructo TMX es una variable netamente endógena, mientras que la OLC opera como una mediadora. En la Tabla 1 se presenta un compendio de las escalas, sus dimensiones y sus fuentes.

Tabla 1. Fuentes de las Escalas de Medición de los Constructos

CONSTRUCTO	DIMENSIONES	No. de Items		FUENTE DE LA ESCALA
PsyCap	Auto-eficacia	6	24	Luthans, Avolio, y Avey (2007). *Psychological Capital*. Oxford University Press, New York.
	Esperanza	6		
	Resiliencia	6		
	Optimismo	6		
OLC	Compromiso Gerencial	5	16	Jerez-Gómez, Céspedes-Lorente y Valle-Cabrera (2005). *Journal of Business Research*
	Perspectiva de Sistemas	3		
	Apertura y Experimentación	4		
	Integración y Transferencia de conocimientos	4		
TMX	Apoyo entre colaboradores	12	12	Seers (1989). *Organizational Behavior and Human Decision Processes*

Fuente: Elaboración propia a partir de Luthans et al. (2007), Jerez-Gómez et al. (2005) y Seers (1989)

Cada constructo será determinado por los ítems de sus correspondientes dimensiones, como se muestra en la Tabla 1. Para todos los ítems se estableció una escala de medida tipo Likert (Sánchez & Henne, 1997) de 7 niveles, que denotaban desde 'Completamente en desacuerdo' (valor 1) hasta 'Completamente de acuerdo' 8valor 7). El cuestionario está compuesto por un conjunto de escalas que representan conceptos teóricos o variables latentes a través de sus ítems o variables manifiestas. Cada cuestionario contiene 52 ítems.

4.3. HIPÓTESIS DEL MODELO

En el análisis del impacto del PsyCap en la OLC y en TMX, así como el papel mediador de la OLC en la relación PsyCap-TMX, y dada la discusión planteada en los capítulos 1 y 2 se coligen las relaciones del modelo, las cuales se compendian en las siguientes hipótesis:

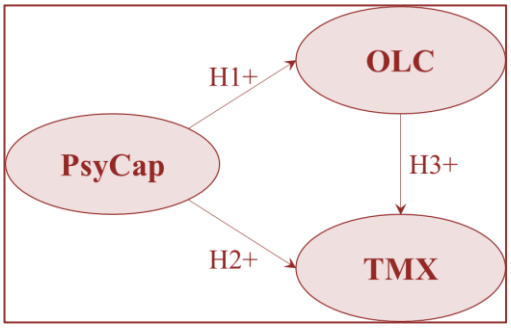
Hipótesis H1: El nivel del Capital Psicológico de los miembros del equipo impacta positivamente la Capacidad de Aprendizaje Organizacional. Es decir, existe una relación directa entre PsyCap y OLC

Hipótesis H2: El Capital Psicológico impacta positivamente el Apoyo Intra-Grupo. Es decir, existe una relación directa entre PsyCap y TMX

Hipótesis H3: La Capacidad de Aprendizaje Organizacional impacta positivamente el Apoyo Intra-Grupo, mediando la relación entre el PsyCap y el TMX. Es decir, a mayor nivel de OLC, mayor es el impacto del PsyCap sobre el TMX.

Las hipótesis descritas se esquematizan en la figura 1, la cual muestra las relaciones entre las variables del estudio, incluyendo el signo y la dirección de las mismas.

Figura 1. Modelo Relacional e Hipótesis



Fuente: Elaboración propia

4.4. CONTRASTACIÓN DE LAS HIPÓTESIS DEL MODELO

Para el contraste estadístico se utiliza la metodología de las Ecuaciones Estructurales (SEM) mono-nivel, con el programa AMOS 19. La metodología de contraste obedece a la que se muestra de forma general en la literatura, para lo cual se establecieron los siguientes modelos:

MODELO 1: Es el modelo original; modelo completo y mediado. Se corre en SEM con todos los ítems y todas las relaciones.

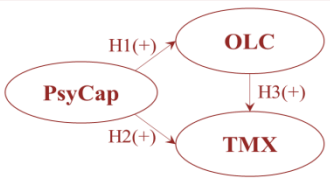
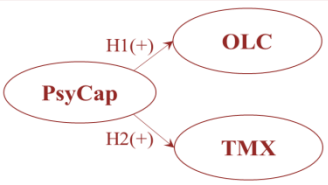
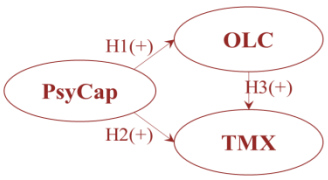
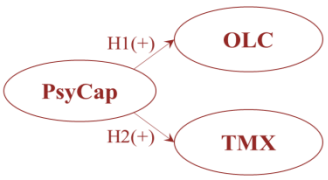
MODELO 2: Es el modelo completo y sin mediación, en el que se ha eliminado la relación OLC-TMX. Se corre en SEM con todos los ítems.

MODELO 3: Es el modelo mediado ajustado, de acuerdo con un procedimiento CFA (análisis factorial combinatorio), en el cual se eliminan ítems hasta obtener unos buenos indicadores de ajuste (*fit*), tomando como punto de partida el modelo1. Se corre en SEM con los ítems remanentes y todas las relaciones.

MODELO 4: Es el modelo sin mediación ajustado, en el cual se ha eliminado la relación OLC-TMX. Se corre en SEM con los ítems remanentes.

La tabla 2 esquematiza los modelos planteados.

Tabla 2. Modelos de la Investigación

	Mediado	Sin Mediación
Completo todos los Ítems	 Modelo 1	 Modelo 2
Ajustado	 Modelo 3	 Modelo 4

Fuente: Elaboración propia

Como el procedimiento establecido en SEM impone una minimización de los errores estadísticos de todas las regresiones lineales simples que se configuran entre las variables del modelo, y entre estas y sus respectivos ítems, el proceso se convierte en uno iterativo, donde cada vez se mide el ajuste, o sea, la distancia comparativa del modelo estadístico original con el que resulta de la respectiva minimización de los errores.

El ajuste de los modelos pretende cumplir con los requerimientos mínimos establecidos en la literatura (Bentler, 1990; Byrne, 2009), después de someterlo al CFA, eliminando las afirmaciones (Ítems) que menos relaciones tengan con su factor (coeficiente de relación estandarizado menor de 0,5), de tal manera que se cumplan estos parámetros de ajuste:

RMSA (inferior a 0,08)

Chi^2/df (entre 1,00 – 3,00 preferiblemente cerca de 2,00)

CFI, TLI, NFI (deben ser superiores a 0,60 para el modelo original y superiores a 0,7 para el modelo ajustado final)

La significancia de cada modelo se mide con la prueba T para los coeficientes de la regresión con las respectivas hipótesis utilizando el SEM, como se muestra en la tabla 3.

Tabla 3. Convenciones de calificación de significancia estadística

Probabilidad	Significancia	Símbolo
p < 0,10	(10%)	*
p< 0,05	(5%)	**
p< 0,01	(1%)	***
p< 0,001	(0,1%)	****

Fuente: Elaboración propia

Las relaciones positivas planteadas en las hipótesis se contrastan con los resultados del ajuste de los modelos 1 y 3, y de las significancias de sus coeficientes.

Para contrastar la mediación de la variable OLC en la relación PSYCAP-TMX se elimina en el modelo la hipótesis H3, convirtiendo los modelos 1 y 3 en modelos 2 y 4 como se muestra en la tabla 2. Una mediación significativa se daría si el incremento del parámetro Chi² por cada grado de libertad (df) supera la cifra de 3,82, que corresponde a una significancia estadística del 95%.

5. RESULTADOS Y HALLAZGOS ESTILIZADOS

Los resultados generales se muestran en las tablas 4 y 5, destacando enseguida los indicadores de significancia y de ajuste de los modelos, enfocando el objetivo del estudio y las hipótesis planteadas.

5.1. RESULTADOS

Tabla 4. Resultados de la contrastación del modelo planteado

	Modelo	H1	H2	H3	RMSA	Chi²	df	Chi²/df	CFI	TLI	NFI
M1	Completo	0,58 ****	0,61 ****	0,80 ***	0,067	2354	1271	1,85	0,63	0,60	0,45
M3	Ajustado	0,46 ****	0,33 ****	0,36 ****	0,070	442	228	1,94	0,84	0,80	0,72

Fuente: Elaboración propia

De la tabla 4 se extraen los siguientes resultados relevantes:

- En los cuatro modelos contrastan las hipótesis planteadas en forma positiva y significativa al 99,9 %.
- La hipótesis 1 se prueba tanto en los modelos completos 1 y 3, con coeficientes de 0,58 y 0,46 respectivamente.
- La hipótesis 2 se prueba en los modelos 1 y 3, con coeficientes 0,61 y 0,33 respectivamente.
- La hipótesis 3 se prueba en los modelos 1 y 3
- Las variables de ajustes de los modelos cumplen los parámetros que muestra la literatura así:

  Para M1, RMSA = 0,067 < 0,080

  Para M3, RMSA = 0.070 < 0,080
- La variable Chi²/df presenta valores de 1,85 y 1,94 que están en el rango 1 – 3, el cual es definido como aceptable por la literatura, pero además muy cercanos a 2,0 que sería el valor ideal.
- Los valores de convergencia y centralidad (CFI, TLI, NFI) para el modelo ajustado están por encima de 0,6, para los modelos iniciales y por encima de 0,7 para los modelos finales, condición de aceptabilidad dada por la literatura.
- El modelo ajustado M3 gana ajuste frente al modelo M1, y esto sin perder significatividad estadística en los valores de los coeficientes, lo cual robustece los resultados inferidos en las relaciones propuestas.

Tabla 5. Resultados de la mediación de la variable OLC

	Modelo	H1	H2	H3	RMSA	Chi²	df	incr. Chi²	incr. df	CFI	TLI	NFI
M1	Completo	0,58 ****	0,61 ****	0,80 ***	0,067	2354	1271			0,63	0,60	0,45
M2	Completo sin Mediación	0,63 ****	1,10 ****		0,068	2380	1272	26	1	0,62	0,59	0,45
M3	Ajustado	0,46 ****	0,33 ****	0,36 ****	0,070	442	228			0,84	0,80	0,72
M4	Ajustado sin Mediación	0,48 ****	0,50 ****		0,730	460	229	18	1	0,82	0,79	0,71

Fuente: Elaboración propia

En cuanto a la tabla 5 tabla se puede observar, tanto para la comparación M2 vs. M1 y M4 vs. M3, que el incremento en Chi^2 por cada unidad de incremento en df es muy superior a 3,82, valor mínimo en que debe incrementarse la variable Chi^2 para aceptar el efecto mediado de H3. Por lo tanto, hay evidencia de que la variable OLC media significativamente en el efecto de PSYCAP sobre TMX.

5.2. HALLAZGOS

A continuación, se resumen los hallazgos encontrados en la investigación.

- El estudio aporta evidencia empírica de las hipótesis propuestas:
  - ***H1:*** PsyCap impacta positivamente a OLC
  - ***H2:*** PsyCap impacta positivamente a TMX
  - ***H3:*** OLC impacta positivamente a TMX
- También se ha evidenciado el papel mediador de la variable OLC en la relación PsyCap–TMX

6. CONCLUSIONES, DISCUSIÓN FINAL Y APORTES

El modelo propuesto se validó completamente, permitiendo establecer un mecanismo de mejora del TMX a partir del PsyCap y el OLC, como se proponía inicialmente en forma teórica.

Este estudio contribuye al entendimiento de los mecanismos que con llevan al mejoramiento del desempeño del equipo en este caso estableciendo el impacto muy significativo y positivo que tiene el PsyCap sobre el TMX y la función catalizadora o mediadora del OLC.

También constituye un contundente aporte a la recomendación de poner en práctica políticas que optimicen el desempeño organizacional por parte de la empresa, en busca de potenciar las competencias del recurso humano. Si una empresa quisiera aumentar el nivel de TMX, debería propiciar el desarrollo del PsyCap de los colaboradores y tratar de mejorar la OLC.

La relación positiva y muy significativa entre el PsyCap de los subalternos y el TMX del equipo, que se estableció en este estudio, se puede aprovechar en favor de las empresas que busquen mejorar su nivel de TMX y, por lo tanto, su desempeño. Cabe anotar que el PsyCap se pude desarrollar con entrenamiento, aún impartido en micro-sesiones (Luthans et al, 2006), mientras que la OLC es objeto de mejora mediante sistemas organizacionales (Jerez-Gómez et al, 2005).

El desarrollo del PsyCap en los miembros de los equipos se puede obtener, bien sea por la vía de la selección de individuos para ocupar sus puestos de mandos medios y superiores, empleando la escala de medición del PsyCap, PCQ (Luthans et al, 2007) en sus pruebas psicométricas de selección, o bien desarrollando en ellos su potencial nivel de PsyCap, actividad que Luthans, et al (2006) han sugerido posible.

Conociendo, ahora, la influencia mediadora positiva que el nivel de OLC ejerce en la relación, también positiva, entre el PsyCap y el TMX, se establece una guía de actuación para las empresas. En este sentido, el desempeño y la eficiencia, como objetivos terminales, son impactados positivamente por los niveles de OLC en la organización (Senge, 1990), impactando el TMX en los equipos de trabajo (Seers, 1989 y Seers et al., 1995), el cual es un indiscutible impulsor del desempeño. Ello permitiría a las organizaciones la posibilidad de prescribir *inputs* para efectos más focalizados: si una organización decidiese mejorar su desempeño, impulsando específicamente el TMX, debería incentivar el PsyCap y también los niveles de OLC. Esta información resulta útil, tanto a la gerencia de la empresa como a los líderes de los equipos de trabajo.

El incremento del nivel de OLC es, primordialmente, una tarea de la gerencia, la cual debe reconocer la importancia del aprendizaje, debe desarrollar una cultura de adquisición, creación y transferencia de conocimientos (Garvin, 1993; Nonaka & Takeuchi, 1995) y debe articular una visión estratégica del aprendizaje, colocándolo como un elemento central de la misma (Ulrich et al., 1993; Hult & Ferrell, 1997). Así mismo la gerencia debe llevar sistemáticamente a la organización y a sus miembros hacia una identidad común (Senge, 1990; Sinkula, 1994), y debe propiciar un clima de apertura y experimentación, permitiendo que el conocimiento sea constantemente renovado, ensanchado y mejorado (Senge et al, 1994; Sinkula, 1994), así como la transferencia e integración de conocimientos (Cohen & Levinthal, 1990; Szulanski, 1996) y la comunicación entre los (Kofman & Senge, 1993; Nicolini & Meznar, 1995).

Extendiendo las consideraciones más allá de los resultados del estudio empírico, se ha de establecer que, adicionalmente al conocimiento sobre la incidencia del TMX en la eficiencia del equipo (Weick & Roberts, 1993) y en su desempeño (Marks et al, 2001), se conoce ahora que el TMX actúa como un catalizador de la influencia del PsyCap sobre el desempeño global de la organización. Esta debería buscar el TMX a través del líder, quien, dada su cercanía a los trabajadores del equipo, debería propiciar la proximidad de las relaciones entre sus miembros; con ello buscaría implicaciones positivas en la actitud del empleado y en su comportamiento en el trabajo (Ilgen, 1999). El líder debe propiciar la comunicación entre los individuos (Eisenhardt & Martin, 2000), garantizando que sea eficiente, concisa y oportuna (Cronin & Weingart, 2007; Apker et al, 2006); también debe promover la participación de los integrantes del equipo en las decisiones de grupo (Edmondson, 1999) y recombinar los conocimientos existentes para resolver problemas complejos (Bunderson & Sutcliffe, 2002; Hoegl & Gemuenden, 2001).

Otro elemento que debe cuidar el líder, en el propósito de incrementar la calidad del TMX, es el compromiso del trabajador con el equipo, incentivando la lealtad (Cropanzano & Mitchell, 2005) y el proceso de reciprocidad (Liden et al., 2000) de sus miembros, haciendo uso de la teoría del intercambio social. En esto es importante la identificación del trabajador con el equipo, es decir que sienta que juega un rol específico en él y que tiene en ello el reconocimiento de sus pares (Seers et al., 1995). Y, finalmente, el líder habrá de asegurar la identificación de metas, tanto las individuales (Wegge & Haslam, 2005), como las del equipo en su conjunto (Chen et al., 2005) y la cohesión del equipo (Sewell, 1998; Loughry & Tosi, 2008).

REFERENCIAS

[1] Apker, J., Propp, K.M., Zabava-Ford, W.S., & Hofmeister, N. (2006). Collaboration, redibility, compassion, and coordination: professional nurse communication skill sets in health care team interactions". Journal of Professional Nurs, Vol. 22 (3), pp. 180-189.

[2] Avey, J. B., Avolio, B. J., y Luthans, F. (2011). Experimentally analyzing the impact of leader positivity on follower positivity and performance. Leadership Quarterly, 22 (2), 282–294.

[3] Barney, J.B., (1991). Firm Resources and Sustained Competitive Advantage. Journal of Management, vol. 17 (1), pp. 99–120.

[4] Bass, B.M. & Avolio, B.J. (1994). Improving organizational effectiveness through transformational leadership. Thousand Oaks, CA: Sage

[5] Bentler, P.M. & Bonett, D.G. (1980). Significance tests and goodness of fit in the analysis of covariance structures. Psychological Bulletin, vol. 88, pp. 588- 606.

[6] Bentler, P.M. (1990). Comparative Fit Indexes in Structural Models. Psychological Bulletin, Vol 107 (2), 238-46.

[7] Blau P.M. (1964). Exchange and power in social life. Wiley, New York.

[8] Bollen. K. (1989). Structural Equations with Latent Variables. Wiley- Interscience.

[9] Bontis, N., Crossan, M.M., Hulland, J. (2002). Managing an Organizational Learning System by Aligning Stocks and Flows. Journal of Management Studies, vol 39 (4), pp. 437-469.

[10] Byrne, Barbara M. (2009). Structural equation modeling with AMOS. Basic concepts, applications and programming. 2nd. edition. Nueva York, EEUU. Routledge.

[11] Brown, M.W. & Cudeck, R. (1993) Alternative ways of assessing model fit. In Bollen, K. A. & Long J. S. (Eds) Testing structural equation models. Newbury Park, CA: Sage, pp. 136-162.

[12] Buenaventura, G. (2013). Capital Psicológico del líder y los seguidores: efectos sobre el comportamiento innovador y el desempeño. International Review of Business Research papers, vol. 9 (2), pp. 152 – 169.

[13] Bunderson, J., & Sutcliffe, K. (2002). Comparing alternative conceptualizations of functional diversity in management teams. Academy of Management Journal, Vol. 45, pp. 875-893.

[14] Chan, M.E. (2002). Objetos de aprendizaje: Una herramienta para la innovación educativa. Revista Apertura, Innova. U de G.

[15] Chen, G., Thomas, B. A., & Wallace, J. C. (2005). A multilevel examination of the relationships among training outcomes, mediating regulatory processes, and adaptive performance. Journal of Applied Psychology, Vol. 90, pp. 827-841.

[16] Chiva, R. & Alegre, J. (2005). Organizational learning styles and organizational values in the ceramic tile sector. International Journal of Learning and change, vol. 1(1), pp. 96-109.

[17] Chiva, R., Alegre, J. & Lapiedra, R. (2007). Measuring organisational learning capability among workforce. International Journal of Manpower, vol. 28 (3), pp. 224-242.

[18] Cohen, W. & Levinthal, D. (1990). Absorptive Capacity: A New Perspective on Learning and Innovation. Administrative Science Quarterly, Vol. 35, pp.128-152.

[19] Cronin, M.A., & Weingart, L.R. (2007). Representational gaps, information processing, and conflict in functionally diverse teams. Academy of Management Review, Vol. 32 (3), pp. 761-774.

[20] Cropanzano, R. and Mitchell, M. S. (2005). Social exchange theory: an interdisciplinary review. Journal of Management, Vol. 31, pp. 874–900.

[21] Darr, E., Argote, L., & Epple, D. (1995). The acquisition, transfer, and depreciation of learning in service organizations: Productivity in franchises. Management Science, vol 44, pp. 1750 - 1762.

[22] Davenport, T.H. & Prusak, L. (1998). Working Knowledge: How Organizations Manage What They Know. Cambridge, MA: Harvard Business School Press.

[23] Dimovski, V. & Slerlavaj, M. (2005). Performance effects of organizational learning in a transitional economy. Problems and perspectives in Management, vol. 3 (4), pp. 56-67.

[24] Dimovski, V. & Slerlavaj, M. (2005) Performance effects of organizational learning in a transitional economy. Problems and perspectives in Management, vol. 3 (4), pp. 56-67.

[25] Edmondson, A. C. (1999). Psychological safety and learning behavior in work teams. Administrative Science Quarterly, Vol. 44, pp.350–383.

[26] Eisenhardt, K. M. y Martin, J. A. (2000). Dynamic capabilities: What are they? Strategic Management Journal, vol. 21 (10-11), pp. 1105-1121.

[27] Garvin, D. (1993). Building a learning organization. Harvard Business Review, vol. 71 (4), pp. 78-92.

[28] Hitt, M.A., Bierman, L., Shimizu, K. & Kochhar, R. (2001). Direct and Moderating Effects of Human Capital on Strategy and Performance in Professional Service Firms: A Resource-based Perspective". Academy of Management Journal, vol. 44, pp. 13-28.

[29] Hoegl, M., & Gemuenden, H. G. (2001). Teamwork quality and the success of innovative projects: A theoretical concept and empirical evidence. Organization Science, Vol. 12, pp. 435- 449.

[30] Homans, G. C. (1961) Social Behavior. New York: Harcourt, Brace & World.

[31] Hult, G. T. y Ferrell, O. C. (1997). Global organizational learning capability in purchasing: construct and measurement. Journal of Business Research, vol. 40, pp. 97-111.

[32] Ilgen, D. R. (1999). Teams in organizations: some implications. American Psychologist, Vol. 54, pp. 129–139.

[33] Jashapara, Ashok, (2003). Cognition, Culture & Competition: An empirical test of the learning organization. The Learning Organization, vol. 10, No. 1, pp. 31-50.

[34] Jashapara, Ashok, (2003). Cognition, Culture & Competition: An empirical test of the learning organization. The Learning Organization, vol. 10 (1), pp. 31-50.

[35] Jerez-Gómez, P., Céspedes, L. J. & Cabrera, R. (2005). Organizational learning and compensation strategies: evidence from the Spanish chemical industry. Human Resource Management, vol. 44(3), pp. 279 - 299.

[36] Jiménez, D. & Cegarra, J.G. (2006): Influence of Mentoring and Coaching in the Relational Learning Process. International Journal of Management Concepts and Philosophy, vol. 2 (2), pp. 154-167.

[37] Katz, D. & Kahn, R. (1978) The social psychology of organizations. New York: Wiley.

[38] Kofman, F. & Senge, P. (1993). Communities of commitment: the heart of learning organizations. Organizational Dynamics, vol. 22 (2), pp. 5–23.

[39] Lau, R.S., Cheung, G.W. & Cooper–Thomas, H.D. (2021), The influence of dispositions and shared leadership

on team–member exchange, Journal of Managerial Psychology, 36 (3), pp. 258-271.

[40] Liden, R.C., Wayne, S.J., & Sparrowe, R.T. (2000). An examination of the mediating role of psychological empowerment on the relations between the job, interpersonal relationship, and work outcomes. Journal of Applied Psychology, Vol. 85, pp. 407- 416.

[41] Loughry, M.L. & Tosi, H.L. (2008). A Critical Review of Performance Implications of Peer Monitoring. Organisation Science, Vol. 19 (6): pp. 876-890

[42] Luthans, F. & Youssef, C.M. (2004). Human, social, and now positive psychological capital management: Investing in people for competitive advantage. Organizational Dynamics. vol. 33 (2), pp. 143-160.

[43] Luthans, F. (2002a) Positive organizational behavior: Developing and managing psychological strengths. Academy of Management Executive, vol. 16 (1), pp. 57–72.

[44] Luthans, F., & Youssef, C.M. (2007). Emerging positive organizational behavior. Journal of Management, vol 33 (3), pp. 321-349.

[45] Luthans, F., Avey, J.B., Avolio, S.M., & Combs, G.M. (2006). Psychological Capital development: toward a micro-intervention. Journal of Organizational Behavior. vol. 27, pp. 387-393.

[46] Luthans, F., Avey, J.B., Avolio, S.M., & Peterson, S.J. (2010). The development and resulting performance impact of positive Psychological Capital. Human Resource Development Quarterly, vol. 21 (1), pp. 41-65.

[47] Luthans, F., Luthans, K., & Luthans, B. (2004). Positive psychological capital: Going beyond human and social capital. Business Horizons, vol. 47, pp. 45–50.

[48] Luthans, F., Youssef, C.M., & Avolio, B.J. (2007). Psychological capital: Developing the human competitive edge. Oxford, UK: Oxford University Press.

[49] Marks, M. A., Mathieu, J. E., & Zaccaro, S. J. (2001). A temporally based framework and taxonomy of team processes. Academy Of Management Review, Vol. 26 (3), pp. 356-376.

[50] Marsh, H. W. & Hocevar, D. (1985). Application of confirmatory factor analysis to the study of self-conceps: First and higher-order factor models and their invariance across groups. Psychological Bulletin, vol. 97, pp. 562 - 582.

[51] Nicolini, D. & Meznar, M. B. (1995). The social construction of organizational learning: concept and practical issues in the field". Human Relations, Vol. 48 (7), pp. 727-746.

[52] Nonaka, I., & Takeuchi, H. (1995). The knowledge creating company. Oxford University Press, Oxford, England.

[53] Penrose, E. T. (1959). The Theory of the Growth of the Firm. Oxford University Press: New York.

[54] Pulakos, E.D., Arad, S., Donovan, M.A. & Plamondon, K.E. (2000). Adaptability in the workplace: Development of a taxonomy of adaptive performance. Journal of Applied Psychology, vol 85, pp. 612-624.

[55] Sanchez, R. & Henne, A. (1997). Managing articulated knowledge in competence-based competition. Strategic learning and knowledge management. London: John Wiley & Sons.

[56] Seers, A. (1989). Team-member Exchange cuality: A new construct for role-making research. Organizational Behavior and Human Decision Processes, vol. 43, pp. 118- 135, pp. 119.

[57] Seers, A., Petty, M., & Cashman J. (1995). Team-member exchange under team and traditional management. Group and Organization Management. vol. 20: pp. 18-38.

[58] Senge, P. (1990). The leader's new work: Building learning organizations. Sloan Management J. Review, vol. 32, pp. 7-23.

[59] Senge, P.M., Smith, B.J., Ross, R.B., Roberts, C. & Kleiner, A. (1994). The Fifth Discipline Fieldbook: Strategies and Tools for Building a Learning Organization. New York: The Doubleday Religious Publishing Group.

[60] Sewell, G. (1998). The Discipline of Teams: The Control of Team-Based Industrial Work through Electronic and Peer Surveillance. Administrative Science Quarterly, 43, pp. 397-428.

[61] Shoid, M.S.M., Kassim, N.A. & Salleh, M.I.M. (2012). Identifying the determinants of Organizational Learning Capabilities (OLC)" International Journal of Academic Research, vol 4 (4), pp. 113-117. DOI: 10.7813/2075-4124/4-4/B.17.

[62] Simonin, J., Watin, M. & Wolff. E. (1997). Scolarisation et dynamique urbaine à l'île de la Réunion. Les Annales de la recherche urbaine, vol 1 (75), pp. 113-120.

[63] Sinkula, J. M. (1994). Market information processing and organizational learning. Journal of Marketing, vol. 1, pp. 35- 45.

[64] Ulrich, D., Von Glinow, M. A., & Jick, T. (1993). High impact learning: building and diffusing learning capability. Organizacional Dynamics, Vol. 22 (2), pp. 52-66.

[65] Verdu, A., Llorens F.J. & Molina, V.J. (2005). Flexibility of manufacturing systems, strategic change and performance: theory and evidence. International Journal Of Production Economics, vol 98 (3), pp. 273-289.

[66] Weick, K. E., & Roberts, K. H. (1993). Collective mind in organizations: Heedful interrelating on flight decks. Administrative Science Quarterly, Vol. 38, pp. 357–381.

[67] Wright, P. M., McMahan G. C., McWilliams A. (1994). Human resources and sustained competitive advantage: a resource-based perspective. International Journal of Human Resource Management, vol. 5 (2), pp. 301–326.

[68] Yammarino, F.J., & Bass, B.M. (1990). Transformational leadership and multiple levels of analysis. Human Relations, vol 43(10), pp. 975-995.

Capítulo 20

Sistema de controle interno na administração pública municipal: Avaliação da implantação em um município de pequeno porte

Thiago Calsa Nunes
Rogerio da Silva Nunes

Resumo: O Sistema de controle interno pode ser considerado como uma medida preventiva, para assegurar o correto desempenho das diversas atividades exercidas pela administração de qualquer empresa, seja ela privada ou pública, como é o caso das prefeituras. O objetivo do presente trabalho é analisar o controle interno na gestão pública do município de Caiçara/RS e verificar as principais mudanças ocasionadas pela sua implantação. O referencial teórico fundamentou-se em autores do Direito Público, notadamente do Direito Administrativo, como Hely Lopes Meirelles, dentre outros autores que enfatizam os temas: controle externo e interno da Administração Pública. A metodologia adotada foi bi-dimensional, ou seja, com revisão bibliográfica do tema, em estudos nacionais, bem como de uma pesquisa de tipologia descritiva, segundo seus objetivos. Para a coleta de dados, foi realizada pesquisa na cidade envolvida, com aplicação e estudo nas leis municipais sobre o assunto e a verificação de sua real implantação com modelos práticos. Como resultado, verificou-se que mesmo a passos lentos o município está se adequando às leis, realizando aquilo que estas determinam.

Palavras-Chave: Controle interno; base legal; mudanças; implantação;

1. INTRODUÇÃO

O Estado tem como um de seus principais objetivos assegurar à população serviços públicos em atendimento às necessidades coletivas, agindo de acordo com os princípios que regem a Administração Pública. O controle interno surge como uma forma de garantir que tais princípios sejam cumpridos, dando maior transparência aos atos da administração, pois grande parte dos gastos públicos excessivos é decorrente da falta de planejamento, da burocracia excessiva, da distorção dos objetivos do poder público, de interesses pessoais superiores aos interesses públicos, e a ausência de um efetivo controle interno.

A institucionalização e implantação de um sistema de controle interno é uma oportunidade para dotar a administração pública de procedimentos que assegurem o cumprimento das exigências legais, a proteção do patrimônio e otimização da aplicação dos recursos públicos, assegurando maior tranquilidade aos gestores e melhores resultados para a sociedade.

Existem duas instâncias de controle: o controle interno, exercido no âmbito do ente ou do órgão controlado, e o controle externo, exercido por agentes de fora do órgão. Além desses, cada vez mais a população esta agindo como agente fiscalizador, compondo o controle social. (CGE, 2012)

O foco neste estudo é o controle interno, que deve ser instituído em todas as esferas de governo. No âmbito municipal, a competência está definida no artigo 30 da Constituição Federal: legislar sobre assuntos de interesse local; suplementar a legislação federal e a estadual no que couber; instituir e arrecadar os tributos de sua competência, bem como aplicar suas rendas, sem prejuízo da obrigatoriedade de prestar contas e publicar balancetes nos prazos fixados em lei; criar, organizar e suprimir distritos, observada a legislação estadual; organizar e prestar, diretamente ou sob regime de concessão ou permissão, os serviços públicos de interesse local, incluído o de transporte coletivo, que tem caráter essencial; manter, com a cooperação técnica e financeira da União e do Estado, programas de educação pré-escolar e de ensino fundamental; prestar, com a cooperação técnica e financeira da União e do Estado, serviços de atendimento à saúde da população; promover o ordenamento territorial com o planejamento e controle do uso, parcelamento e ocupação do solo urbano; e promover a proteção do patrimônio histórico e cultural local.

O controle interno auxilia o gestor ao tornar possível que se verifiquem falhas, realizem-se ajustes e correções que venham a evitar o desperdício ou desvio do dinheiro público. Segundo a ABM (2010), a administração Pública passou do estado de Administração Burocrática para o de Gerencial, com uma visão mais voltada para o alcance de metas preestabelecidas, gerenciais, mensuração e avaliação dos resultados, sempre de acordo com os princípios da legalidade. Essa mudança se deve também a inclusão do princípio da eficiência, onde a nova ordem é: melhores serviços públicos e efetiva entrega do produto de suas ações ao cidadão, alcançando assim o princípio da efetividade, que é o de atender os anseios da coletividade.

No município onde foi realizada a pesquisa, houve um diagnóstico inicial apontando que o sistema de controle interno não estava sendo executado da maneira que prevê a legislação. O profissional responsável pelas tarefas não foi concursado para essa função, acumulando tais atividades com outras, deixando de atender as designações específicas do cargo e tendo questionada a efetividade de suas ações.

A pergunta que motivou a realização da pesquisa é: como podem ser avaliados os resultados da implantação do sistema de controle interno do município?

O estudo tem como objetivo analisar as atribuições de quem executa as atividades do sistema de controle interno do município, bem como as mudanças ocorridas após implantação do sistema de controle interno nas finanças públicas no município. Cabe destacar que o controle interno das finanças municipais está diretamente relacionado com princípios tais como transparência dos atos da administração, planejamento orçamentário e direcionamento de ações para as finalidades finalísticas da administração pública.

Por fim, o trabalho pretende contribuir para uma compreensão da realidade que ocorre em municípios de pequeno porte (menos de 50.000 habitantes), apresentando as dificuldades que enfrentam tais municípios na implantação do sistema de controle interno e destacando a importância que tal sistema possui na administração municipal.

2. ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

A administração pública é uma construção intelectual e coletiva, pois tudo que a coletividade social convencionar ser de interesse ou de propriedade comum, integrará a esfera pública, ficando todo o restante adstrito à esfera privada. A Administração Pública é caracterizada por Di Pietro (2008, p. 59-61) nos sentidos objetivo e subjetivo:

> Em sentido objetivo, abrange as atividades exercidas pelas pessoas jurídicas, órgãos e agentes incumbidos de atender concretamente às necessidades coletivas; corresponde à função administrativa, atribuída preferencialmente aos órgãos do Poder Executivo (...) podendo ser definida como atividade concreta e imediata que o Estado desenvolve, sob o regime jurídico de direito público, para consecução dos interesses coletivos.

Outra noção, que congrega várias facetas da administração pública, é apresentada por Meirelles (2016, p. 68):

> Em sentido formal, é o conjunto de órgãos instituídos para consecução dos objetivos do governo; em sentido material é o conjunto das funções necessárias aos serviços públicos em geral; em acepção operacional, é o desempenho perene e sistemático, legal e técnico, dos serviços próprios do Estado ou por ele assumidos em benefício da coletividade. Numa visão global, a administração é pois, todo aparelhamento do Estado preordenado à realização de serviços, visando à satisfação das necessidades coletivas.

É princípio constitucional que a gestão pública deve ser eficiente, eficaz, efetiva e equitativa. Assim, a gestão tem de ser conduzida utilizando-se de conceitos e técnicas de gestão, tendo em vista a observância do conjunto de princípios básicos específicos: *impessoalidade*, *publicidade* e *interesse público* (MEIRELLES, 2016).

Sendo assim, o administrador público tem o dever de planejar, organizar, dirigir e controlar os recursos postos à sua disposição, devendo prestar contas à comunidade, pois, no setor público, os recursos são de terceiros, pertencem à população.

3. CONTROLE

Bateman (1998) define controle como qualquer processo que orienta as atividades dos indivíduos na direção da realização de metas organizacionais. E acrescenta que o controle pode ser estratégico quando projetado para apoiar os administradores na avaliação do progresso da organização com sua estratégia e, quando existirem discrepâncias, na formulação de ações corretivas.

No processo de administração, controle não tem o significado popular de fiscalização. Controle é o processo de produzir e usar informações para tomar decisões, sobre a execução de atividades e sobre os objetivos. As informações e decisões de controle permitem manter uma organização ou sistema orientado para o seu objetivo. (MAXIMIANO, 1995). Os administradores devem controlar a utilização dos recursos a sua disposição e precisam de sistemas de controle eficazes para auxiliar nas tarefas de alocação e utilização de recursos, facilitando o processo de planejamento.

Os sistemas de controle destinam-se a medir o progresso na direção de um desempenho planejado e, se necessário, aplicar medidas corretivas para garantir que o desempenho esteja alinhado com o objetivo dos administradores e consiste em quatro etapas: (BATEMAN, 1998).

1. Estabelecimento de parâmetros de desempenho: os parâmetros são metas de desempenho que estabelecem os níveis desejados de desempenho, motivam o desempenho e servem como pontos de referência em relação aos quais é possível avaliar o desempenho real.

2. Medição de desempenho: os desempenhos costumam ser obtidos de três fontes principais. Relatórios por escrito (que incluem dados obtidos em sistemas computadorizados de informação); relatórios verbais (consiste na supervisão de um superior imediato àquele que estava executando a tarefa para relatar as realizações os problemas ou as reações das partes interessadas); e observação pessoal das atividades que estão sendo desenvolvidas.

3. Comparação do desempenho com o parâmetro: nesse processo, o administrador avalia o desempenho medindo o desvio em relação às metas e avaliando se o desvio é significativo.

4. Medidas corretivas: esse passo garante que as operações sejam ajustadas onde é necessário, para que sejam atingidos os resultados inicialmente planejados.

Nas organizações públicas, todos que guardam ou administram bens ou rendas tem o dever de prestar contas sobre essa responsabilidade. Há, então, a necessidade de procedimentos de controle que avaliem a correta aplicação desses recursos.

Para Nakagawa (1993, p.17), *accountability* é "*a obrigação de prestar contas dos resultados obtidos, em função das responsabilidades que decorrem de uma delegação de poder*". Cavalheiro e Flores (2009) apresentam:

> Os responsáveis pelo controle no município são os gestores e membros do controle interno do órgão, seja ele informal (representando apenas controles setoriais) ou legalmente constituído. Porém, as atividades inerentes ao controle interno serão exercidas em todos os níveis hierárquicos dos Poderes Executivos e Legislativos, bem como das entidades da administração indireta, por servidores, ocupantes de cargos públicos do quadro permanente do órgão ou entidade, não sendo passíveis de delegação por se tratar de atividades próprias destes. Por ser tarefa técnica e complexa, a administração deve estruturar um departamento que, formalmente, seja responsável pela instituição, manutenção e melhorias nos controles internos. A falta de condições de trabalho, de treinamento e de orientação podem esvaziar os propósitos da unidade de controle e, neste caso, a responsabilidade é da administração (CAVALHEIRO; FLORES, 2009).

O controle interno torna-se responsável pelo aperfeiçoamento contínuo da instituição, verificando as atividades exercidas pelos órgãos, o cumprimento das leis e contribuindo para o planejamento.

4. CONTROLES INTERNOS

No guia para implantação do Sistema de Controle Interno na Administração Pública do Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso (2007), é definido como:

> Toda a atividade de verificação sistemática de um registro, exercida de forma permanente ou periódica, consubstanciada em documento ou outro meio, que expresse uma ação, uma situação e/ou um resultado, com o objetivo de verificar se está em conformidade com o padrão estabelecido, ou com o resultado esperado, ou ainda, com o que determinam a legislação e a norma. Também, define controle interno como sendo ações executadas pelas unidades da estrutura organizacional, complementando as ações do controle externo.

Para Sanches (1997), trata-se do conjunto de unidades técnicas articuladas a partir de um órgão central de Coordenação, orientado para o desempenho das articulações de controle interno indicados na Constituição e normatizado em cada nível de governo.

Segundo Boynton e Johnson (2002, p.113), "*controle interno é o processo operado pelo conselho de administração, pela administração e outras pessoas, desenhando para fornecer segurança razoável quanto à consecução de objetivos nas seguintes categorias: confiabilidade de informações financeiras; obediência (compliance) às leis e regulamentos aplicáveis; eficácia e eficiência de operações*".

De acordo com esses conceitos, pode-se afirmar que o controle interno envolve todas as atividades e rotinas de natureza contábil e administrativa, com o intuito de organizar de tal forma a empresa que seus colaboradores compreendam, respeitem e façam cumprir as políticas traçadas pela administração. Sendo assim, o sistema de controle é necessário e de fundamental importância para o sucesso das organizações. No entanto, apresenta limitações e está sujeito a distorções e falhas decorrentes do mau entendimento das instruções e informações.

Assim, percebe-se que controle interno é o funcionamento integrado de todos os controles e que no âmbito municipal o seu objetivo é garantir a eficiência, eficácia, transparência e economicidade na aplicação dos recursos públicos. Para Cavalheiro e Flores (2007), os controles internos servem para auxiliar o gestor na busca da sua missão, possibilitando-lhe uma visão, das mais variadas situações que envolvem a administração, oportunizando que sejam realizados ajustes e correções que venham a evitar o desperdício ou o desvio do dinheiro público.

Cavalheiro e Flores (2007) destacam que a má aplicação de recursos públicos, o desperdício e a corrupção, revelam-se primeiro como resultado de ausência ou fragilidade do controle interno, e que este precisa ser atuante, efetivo e eficaz e não existir somente no papel.

De acordo com o Tribunal de Contas da União, o Controle interno é um conjunto dos processos e meios que permitem respeitar o orçamento e os regulamentos em vigor, salvaguardar os ativos, assegurar a validade e autenticidade dos registros contábeis, e facilitar as decisões de gestão, especialmente através da colocação á disposição, no momento oportuno da informação financeira (BRASIL, TCU, 1992, p.02).

O objetivo principal do controle interno é o de ação preventiva, antes que ações ilícitas, incorretas ou impróprias possam atentar contra os princípios da Constituição da República Federativa do Brasil, principalmente o art. 37, seus incisos e parágrafos.

4.1. OS OBJETIVOS DO CONTROLE INTERNO DEVEM ATENDER A SOUZA *ET AL.*(2010):

a) Confiabilidade: propiciar a obtenção de informações corretas para executar suas operações. As informações estão diretamente ligadas às decisões que a administração deseja tomar;

b) Tempestividade: as informações devem ser atuais e exatas, pois são imprescindíveis no momento da tomada de decisões;

c) Salvaguarda de ativos: os ativos de uma organização representam a aplicação de seus recursos. Dessa forma, compreende-se que devem ser protegidos de qualquer ato que venha prejudicá-los. Compreendem-se ativos como físicos (estoques, imobilizado) e não físicos (contas e receber, direitos);

d) Otimização no uso de recursos: tanto quanto possível, deve - se duplicar esforços na execução das atividades e desencorajar o uso ineficiente dos recursos da empresa;

e) Prevenção e detecção de roubos e fraudes: não é aceitável na atividade empresarial, tampouco em outras atividades, a ocorrência de roubos, fraudes e outras ações de natureza escusa.

Nota-se que o objetivo geral do Controle Interno é assegurar que não ocorram erros potenciais, através do controle de causas.

4.2. AINDA SOBRE OS OBJETIVOS, NASCIMENTO (2010) APRESENTA:

I - Observar as normas legais, instruções normativas, estatutos e regimentos;

ΙΙ - Assegurar, nas informações contábeis, financeiras, administrativas e operacionais, suas exatidões, confiabilidade integridade e oportunidade;

ΙΙΙ - Antecipar-se, preventivamente, ao cometimento de erros, desperdícios, abusos, práticas antieconômicas e fraudes;

IV- Propiciar informações oportunas e confiáveis, inclusive de caráter administrativo/operacional, sobre os resultados e efeitos atingidos;

V- Salvaguardar os ativos financeiros e físicos quanto a sua boa e regular utilização e assegurar a legitimidade do passivo;

VI- Permitir a implementação de programas, projetos, atividades, sistemas e operações, visando a eficácia, eficiência e economicidade dos recursos;

VII- Assegurar aderência às diretrizes, planos, normas e procedimentos do órgão/entidade. (NASCIMENTO, 2010).

Controle interno, portanto, é um conjunto de normas e procedimentos instituídos pelas organizações com vista na proteção de seu patrimônio e na elaboração de dados confiáveis em busca da eficácia operacional.

Os controles internos podem ser considerados como medidas preventivas para assegurar o correto desempenho das diversas atividades exercidas na administração pública. Crepaldi (2008, p. 58) o define como:

O sistema, de uma empresa, que compreende o plano de organização, os deveres e responsabilidades e todos os métodos e medidas adotadas com finalidade de:

- Salvaguardar os ativos;
- Verificar a exatidão e fidelidade dos dados e relatórios contábeis e de outros dados operacionais;
- Devolver a eficiência nas operações;
- Comunicar e estimular o cumprimento das políticas, normas e procedimentos administrativos adotados.

O Instituto de Auditores Internos do Brasil (Audibra,1992, p.48), registra:

(...) controles internos devem ser entendidos como qualquer ação tomada pela administração (assim compreendida tanto a Alta Administração como os níveis gerenciais apropriados) para aumentar a probabilidade de que os objetivos e metas estabelecidas sejam atingidas. A Alta Administração e a gerência planejam, organizam, dirigem e controlam o desempenho de maneira a possibilitar uma razoável certeza de realização.

Diante destes conceitos, é importante ressaltar que o controle interno não é necessariamente um complexo sistema de rotinas e procedimentos burocráticos que necessite ser implantado exatamente como indicado nos livros e normas para que funcione de modo satisfatório (BORDIM; SARAIVA, 2005). A filosofia do administrador, seja de uma empresa ou da administração publica, irá determinar a capacidade de implantar sistemas de controle que apresentem condições favoráveis, atendendo suas particularidades.

Tanto as empresas quanto as prefeituras possuem metas a cumprir e, para garantir seu alcance, desenvolvem procedimentos a serem cumpridos pelos funcionários, com a finalidade de que cada tarefa seja executada com a maior eficiência possível. No entanto, como não é possível verificar se realmente estão sendo executadas da maneira descrita, criam sistemas para fiscalizar as devidas rotinas, sendo esses sistemas denominados de controles internos.

Assim, para Bordim e Saraiva (2005), existem três categorias de controles internos, descritas de acordo com suas finalidades:

- **Controle organizacional:** são as medidas de controles e de avaliação de desempenho adotadas ao designar responsabilidade e delegar autoridade, levando em consideração a correta segregação de função.
- **Controle de procedimentos:** são aqueles decorrentes da política empresarial ou institucional e dos procedimentos e normas documentadas da organização.
- **Controle do sistema de informações:** são os referentes à qualidade da informação, fornecida aos níveis adequados da administração.

Portanto, segundo Nascimento e Reginato (2009, p. 105), "*Controle interno é cada procedimento estabelecido e executado individualmente e sistema de controles internos é a organização de todos os mecanismos de controle que interagem entre si, [...]".*

A implantação do sistema de controles internos proporciona para a gestão pública o aperfeiçoamento de suas operações, passando credibilidade e confiança para os usuários do produto oriundo dessa ferramenta.

O controle externo, exercido pelo Poder Legislativo de cada esfera do governo apresenta limitações para o exercício da fiscalização, nos aspectos que dizem respeito a verificação da legalidade dos atos e do cumprimento do programa de trabalho, a avaliação da legitimidade, efetividade, economicidade, eficiência e eficácia na administração pública. (CALIXTO, 2005)

Para que essas limitações sejam supridas, as entidades objeto de fiscalização governamental estão sendo instrumentalizadas com controle interno, que além de subsidiar o controle externo, apresentam o propósito de garantir a existência de um controle na extensão da proposta pela legislação, sendo exercida de forma preventiva e concomitante aos atos de gestão. (CALIXTO, 2005).

Boynton e Johnson (2002) apresentam que apesar de o controle interno se revelar um inibidor de erros ele não é infalível, pois é vulnerável à má fé e à desídia humanas. Nesse sentido, os controles internos podem apenas fornecer segurança razoável, pelas seguintes limitações inerentes: erros de julgamento; falhas; conluio; ausência de supervisão e impunidade.

Neves Garcia (1998) afirma que a inexistência de controles internos consistentes ensejará o crescente surgimento de erros e fraudes operacionais, aliando-se a esses fatos a efetivação de desvios de conduta da direção da entidade, que propicia o recrudescimento dos ilícitos supracitados pela síndrome do exemplo que vem de cima. Erros são irregularidades involuntárias ocorridas nos procedimentos ou demonstrativos contábeis. Fraudes são irregularidades propositais.

O controle é um dos elementos indispensáveis para a administração pública e de extrema relevância para esta e para seus administrados. O controle no atual modelo de gestão pública atua de forma a resguardar que a administração esteja em consonância com os princípios que lhes são impostos pelo ordenamento jurídico, como os princípios da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência. (BRASIL, CGE, 2012).

Mais do que isso, o controle deixou de ter apenas o aspecto verificador da legalidade e passou a realizar um controle dos resultados, assumindo um importante papel, transformando-se em um instrumento de gerenciamento para a Administração e de garantia para a população de uma prestação de serviços eficiente. (BRASIL, CGE, 2012).

Nogueira e Pires (2004) escrevem que:

> Hoje não se pode falar em administração eficiente desconsiderando a perspectiva de seus clientes (sociedade), não se pode falar em modernização da administração limitada à otimização apenas do ambiente interno e de inovação tecnológica. A efetividade do serviço público está na satisfação das necessidades básicas dos clientes, sua cultura e carências sociais.

Os sistemas de controles internos das empresas ultrapassam as fronteiras das atribuições puramente contábeis e financeiras. Elas abrangem operacionalmente toda a organização e por isso, todos na empresa, desde a alta administração até o funcionário do mais baixo escalão, deverão estar em sintonia com essa estrutura de controles, com o risco de fracasso ou ineficiência. (BRASIL, CGE, 2012).

5. ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA EM MUNICÍPIOS DE PEQUENO PORTE

A Constituição Federal de 1988, as constituições estaduais, as leis orgânicas municipais e a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), promoveram importantes e significativas mudanças nas formas, até então vigentes, na administração pública municipal.

As medidas previstas na reforma administrativa e a LRF têm repercutido na dinâmica das finanças públicas, nas funções de planejamento, execução e controle orçamentário e nas formas de participação e transparência, provocando importantes mudanças na cultura da administração pública, especialmente a municipal. No entanto, não atenderam em sua plenitude o interesse público. Permanecem, ainda, desafios decorrentes de descompassos entre as dimensões de análise econômico-financeira, institucional-administrativa e sociopolítica, segundo avaliação de Paes de Paula (2005).

Com a finalidade de sistematização analítica identificam-se os principais pontos que caracterizam os modelos de gestão pública burocrática e gerencial presentes, em maior ou menor grau, nas administrações públicas municipais.

É necessário frisar que, em muitos municípios, principalmente os de pequeno porte, os controladores não possuem dedicação exclusiva, em alguns casos inclusive o que ocorre são apenas reuniões mensais entre estes e os demais funcionários. Esse fato acaba resultando em profissionais sem conhecimento aprofundado das rotinas, com escasso treinamento e autonomia limitada para o desempenho de suas funções, inclusive com dificuldades no acesso aos dados necessários à realização do trabalho.

O controle interno é importante para a gestão municipal, procurando assegurar adequada gestão, procurando evitar e corrigir erros, fraudes e desperdícios. Em todas as entidades públicas, independentemente da existência ou não do controle interno instituído por lei, se faz necessário haver o hábito de trabalhar de maneira planejada, procurando atingir os objetivos básicos da gestão pública, que é o atendimento correto à população. (SOUZA, 2010).

O sistema de Controle Interno tem previsão constitucional, contida no artigo 74 da Constituição Federal de 1988, que assim dispõe:

"Art. 74 - Os Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário manterão, de forma integrada, sistema de controle interno com a finalidade de:

I - avaliar o cumprimento das metas previstas no plano plurianual, a execução dos programas de governo e dos orçamentos da União;

II - comprovar a legalidade e avaliar os resultados, quanto à eficácia e eficiência, da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e entidades da administração federal, bem como da aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado;

III - exercer o controle das operações de crédito, avais e garantias, bem como dos direitos e haveres da União;

§ "1º Os responsáveis pelo controle interno, ao tomarem conhecimento de qualquer irregularidade ou ilegalidade, dela darão ciência ao Tribunal de Contas da União, sob pena de responsabilidade solidária." (BRASIL, 1988).

O artigo 74 da Constituição Federal de 1988 estabelece a obrigatoriedade dos Poderes manterem sistema de Controle Interno. O artigo 31 da CF também trata do mesmo assunto, só que agora em âmbito municipal:

Art. 31 – A fiscalização do Município será exercida pelo Poder Legislativo Municipal, mediante controle externo, e pelos sistemas de controle interno do Poder Executivo Municipal, na forma da lei.

Do texto constitucional podemos inferir que o artigo 31 se aplica somente aos Municípios; o artigo 70 se aplica a todas as esferas de Governo, especialmente a União, os Estados e o Distrito Federal:

Art. 70. A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas, será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder.

Com a Emenda Constitucional nº 19/98, art. 37 da Constituição Federal, surge o princípio constitucional da eficiência, e por meio deste a edição da Lei Complementar Nº101, De 05-05-2000, conhecida como a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), tendo por objetivo básico estabelecer normas para as finanças públicas visando à responsabilidade da gestão fiscal. (COSTA, 2010).

Também segundo Costa (2010) escreve que o artigo 59 da LRF determinou que a fiscalização da Gestão Fiscal fosse realizada pelo Poder Legislativo, diretamente ou com o auxílio do Tribunal de Contas, e pelo sistema de controle interno de cada Poder, com ênfase no que se refere a:

I – atingir metas previstas na Lei de Diretrizes Orçamentária – LDO;

II – limites e as condições para realização de operações de crédito e inscrição em restos a pagar;

III – medidas adotadas para o retorno das despesas de pessoal ao respectivo limite, no termos dos arts. 22 e 23;

IV – providências tomadas, pelo ente, para recondução dos montantes das dívidas consolidada e mobiliária aos respectivos s limites;

V – destinação recursos decorrentes de alienação de ativos, tendo em vista as restrições constitucionais e as desta lei complementar;

VI – cumprimento do limite de gastos totais dos legislativos municipais, quando houver.

Algumas exigências da Lei de Responsabilidade Fiscal demandam a atuação de Controle Interno eficiente e eficaz: acompanhamento do fluxo financeiro de caixa; apropriação dos custos dos serviços públicos; elaboração de demonstrações contábeis consolidadas; planejamento e avaliação de resultados; transparência da gestão (publicação periódica de relatórios); elaboração de cálculo atuarial.

Imperiosa, mediante os mandamentos supracitados, a criação de controles internos nos municípios, com uma estrutura básica para funcionamento, compreendendo: instrumento legal aprovado; que os gestores públicos acreditem que o controle é importante; que a prefeitura esteja organizada e estruturada formalmente de modo a permitir uma adequada delegação de autoridade e responsabilidade; adoção de metodologia de desenvolvimento e aquisição dos sistemas operacionais ou de informações; pessoal adequado, capacitado; revisão e avaliação permanente (auditoria interna). (COSTA, 2010).

No Estado do Rio Grande do Sul, o Tribunal de Contas do Estado, através da Resolução 936 de 2012, em seu artigo primeiro estabelece uma complementação dos artigos constitucionais citados:

> Art. 1º A presente Resolução dispõe sobre as diretrizes que devem orientar o sistema de controle interno municipal, visando ao aperfeiçoamento da fiscalização procedida pelas unidades centrais de controle interno, em especial sobre a gestão administrativa, financeira e patrimonial do Município respectivo, nos termos do estatuído nos artigos 31 e 74 da Constituição da República.

Nota-se que dispõe sobre as diretrizes a serem observadas na estruturação e funcionamento do sistema de controle interno municipal, baseando-se em lei constitucional, considerando que o artigo 31 da Constituição da República dispõe que a fiscalização do Município será também exercida pelos sistemas de controle interno do Poder Executivo; e, considerando ser o apoio ao exercício do controle externo uma das finalidades do sistema de controle interno, nos termos do artigo 74, inciso IV, da Constituição da República.

6. METODOLOGIA

Nas definições de Gil (2010), os objetivos mais abrangentes de uma pesquisa podem ser classificados em pesquisa descritiva, explicativa ou exploratória. A pesquisa descritiva descreve a característica de uma dada população, contribuindo para o progresso da ciência com evolução do conhecimento humano em vários setores. São pesquisas planejadas com levantamento de dados e aplicadas seguindo rigorosamente os critérios determinados no processamento das informações (MEDEIROS, 2009).

> A pesquisa explicativa tem como propósito de identificar fatores que determinam ou contribuem para a ocorrência de um dado fenômeno, aprofundando os conhecimentos da realidade explicando a razão, o porquê das coisas (GIL 2010, p.28).

A pesquisa exploratória tem a finalidade de ajustar o conhecimento do problema em questão com objetivos de torná-lo explícito construindo uma hipótese, podendo envolver várias atividades tais como levantamento bibliográfico e entrevistas com especialistas na área pesquisada, assumindo as características de uma pesquisa bibliográfica com estudo de caso (PEREIRA, 2010). A pesquisa objetiva a descrição das características do objeto que está em análise, descrevendo com clareza a realidade estudada.

Quanto à abordagem, trata-se de pesquisa qualitativa, pois pesquisadores que desenvolvem pesquisas com abordagem qualitativa não definem os valores métricos em termos numéricos dos fatos analisados, mas procuram explicar o porquê dos fatos, definindo detalhadamente todas as observações realizadas durante suas pesquisas nas mais diferentes abordagens (GERHARDT; SILVEIRA, 2009).

Essencialmente, trata-se de um estudo descritivo, que não pretende chegar a uma solução definitiva sobre o tema investigado. Seguindo as definições de delineamento esta pesquisa se classifica como pesquisa aplicada, com base em referencial teórico desenvolvido a partir de artigos científicos, livros, legislações, internet, material disponível em sites, e ainda como estudo de caso, envolvendo análise de um município quanto à aplicação de um sistema de controle interno, utilizando-se como meio a entrevista com a Secretária da Administração Municipal.

Também houve uma coleta de dados em um município no interior do Rio Grande do Sul, com emancipação política obtida em 1966, e população de aproximadamente 5.000 habitantes. O Município conta com nove secretarias, mas é a Secretaria Municipal da Administração que coordena as audiências públicas para elaboração do Plano Plurianual, as Leis de Diretrizes Orçamentárias e a Lei Orçamentária Anual. Também, coordena os trabalhos do setor de patrimônio, estoques, compras, recursos humanos, fiscaliza contratos referentes aos serviços terceirizados. Enfim, centraliza o sistema de controle interno do município.

Além do acesso a documentos municipais, foi realizada uma entrevista semiestruturada, com o objetivo avaliar o funcionamento do controle interno do município. Nesse sentido, a entrevista pode ser concebida como um processo de interação social, verbal e não verbal, que ocorre face a face, entre um pesquisador, que tem um objetivo previamente definido, e um entrevistado que, supostamente, possui a informação que possibilita estudar o fenômeno em pauta, e cuja mediação ocorre, principalmente, por meio da linguagem. (MANZINI, 2004).

Também, foi realizada uma análise na Lei Municipal que criou a Central de Controle interno, que deu origem à designação das portarias de designação dos membros responsáveis pelas atividades. A entrevista foi realizada com um roteiro, contendo as seguintes questões:

1) O Controle interno foi criado através de lei Municipal, há quanto tempo existe no município?
2) Em que nível hierárquico se encontra?
3) Quantas pessoas trabalham no CI?
4) Qual a formação acadêmica?
5) Esses servidores possuem dedicação exclusiva?
6) Quais principais atividades realizadas?
7) Esta sendo ferramenta de auxilio na gestão Municipal?
8) Quais as principais limitações para efetivo exercício do Controle interno?
9) As sugestões são acatadas pela administração?

7. ANÁLISE DOS DADOS

A entrevista realizada com a Secretária Municipal da Administração destacou a importância do Sistema de Controle Interno nos pequenos municípios, onde os recursos precisam ser bem aplicados, por serem escassos, "*precisa se gastar bem para assim poder atender a todos os anseios da população*".

A lei específica no Estado apresenta:

Art. 3º A instituição do sistema de controle interno dar-se-á por meio de lei municipal de iniciativa do Poder Executivo, a qual deverá contemplar as atribuições previstas no artigo 74, incisos I a IV, da Constituição, e, ainda, dentre outros aspectos:

I – prever que os órgãos e entidades da Administração Municipal, direta e indireta, além do Poder Legislativo, submetem-se à fiscalização da UCCI;

II – estabelecer a forma de atuação do SCI, mediante:

a) definição da estrutura organizacional da UCCI, de suas atribuições e da respectiva forma de exercício;

b) indicação dos itens de verificação obrigatória por parte do controle interno, contemplando, em especial, as áreas da contabilidade, de orçamento, de patrimônio, das finanças públicas, da gestão administrativa e de pessoal, incluídos os atos de admissão, bem como o atendimento do parágrafo único do artigo 54 da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000;

c) elaboração de orientação normativa e fixação de prazos a serem cumpridos pelos órgãos e entidades auditados internamente para resposta aos questionamentos formulados e aos relatórios elaborados pela UCCI, assim como para a adoção das medidas corretivas demandadas;

d) indicação do dever de os responsáveis pela UCCI darem ciência aos respectivos administradores e ao Tribunal de Contas das irregularidades ou ilegalidades constatadas no curso da fiscalização interna, bem como o momento e a forma de adoção dessas providências, sob pena de sua responsabilização solidária, nos termos do disposto no artigo 74, § 1º, da Constituição.

A entrevistada afirmou que o Sistema de Controle Interno foi criado no exercício de 2001, através de Lei Municipal, mas nunca houve na prefeitura um setor próprio e nem um Sistema como determina a Lei de Responsabilidade Fiscal, pois o mesmo vem sempre sendo exercido por funcionários que desempenham outras funções, sem dedicação exclusiva.

Mesmo a lei acima citada, anterior à Resolução, apresenta no artigo 6º:

Art. 6º As disposições desta Resolução não excluem a necessidade de definição, por parte do Município, de normas regulamentares próprias pertinentes ao funcionamento do SCI (Sistema De Controle Interno), bem como ao cumprimento das atribuições da UCCI (Unidade Central De Controle Interno).

Parágrafo único. O regulamento a que se refere o caput deste artigo deverá contemplar a observância, em especial, dos seguintes requisitos e procedimentos:

I – prévia elaboração de plano anual de trabalho, a ser desenvolvido pela UCCI ao longo do exercício, contemplando os tópicos de que trata a alínea "b" do inciso II do artigo 3º da presente Resolução;

II – elaboração de relatórios periódicos decorrentes do cumprimento do plano anual de trabalho a que se refere o inciso I deste artigo, com a indicação dos resultados de eventuais medidas corretivas sugeridas pela UCCI em face de irregularidades ou ilegalidades verificadas em exame precedente;

III – previsão de que a UCCI acompanhará o processamento das tomadas de contas especiais, manifestando-se ao final da respectiva instrução, as quais deverão ser encaminhadas ao Tribunal de Contas, a fim de ensejar a possível responsabilização dos administradores ou agentes subordinados por atos omissivos ou comissivos que importarem em dano ao erário.

No Município, o controle interno esta vinculado diretamente ao Gabinete do Prefeito Municipal, os funcionários são designados pelo poder executivo através de portaria e são remunerados através de gratificação, mas o controle é exercido em todos os níveis hierárquicos.

A secretária enfatizou que os funcionários não possuem dedicação exclusiva, e que dessa forma exercem essa função paralela ao trabalho do cargo que atuam, mas que já foi instituído o cargo de Controlador Interno no município, sendo uma exigência do TCE (Tribunal de Contas do Estado) e, que está sendo realizado o concurso para cargo com dedicação exclusiva ao setor, e acredita que isso trará melhorias ao município.

O Art. 2º é o indicado para sanar as dúvidas existentes quanto à dedicação dos profissionais e nomenclatura correta para a função:

Art. 2º Para efeitos desta Resolução consideram-se:

I – controle interno (CI): conjunto de recursos, métodos e processos adotado pelas próprias gerências do setor público, com vistas a impedir o erro, a fraude e a ineficiência, visando a dar atendimento aos princípios constitucionais, em especial os da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência;

II – sistema de controle interno (SCI): conjunto de unidades técnicas, articuladas a partir de um órgão central de coordenação, orientada para o desempenho das atribuições de controle interno previstas na Constituição e normatizada em cada nível de governo;

III – unidade central de controle interno (UCCI): órgão central responsável pela coordenação das atividades do sistema de controle interno;

IV – auditoria interna (AI): técnica de controle interno, a ser utilizada pela UCCI para verificar a ocorrência de erros, fraudes e desperdícios, abarcando o exame detalhado, total ou parcial, dos atos administrativos.

A secretária ressaltou também, que no atual exercício está previsto que o Controle Interno terá funcionário com designação específica, e que de acordo com a determinação do Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul, o cargo deve ser criado em todos os municípios e o controle precisa funcionar como um Sistema preventivo e corretivo que cada vez mais atue na correção de falhas, evitando erros e fraudes e evitando desvios, conforme consta no artigo 5 da Resolução 936/12:

Art. 5º A UCCI (unidade central de controle interno) deverá ser composta unicamente por servidores investidos em cargos de provimento efetivo, recrutados entre categorias profissionais distintas, cuja habilitação seja compatível com a natureza das respectivas atribuições, os quais terão atuação exclusiva na unidade.

Os funcionários que hoje compõem essa central não possuem formação necessária para avaliação e acompanhamento das áreas contábeis, financeiras, patrimonial e jurídica. A secretária enfatizou que a maior dificuldade para o funcionamento do Controle Interno é a falta de pessoal capacitado, pois também não são submetidos a treinamento específico quando designados para desenvolver a função. Mesmo assim, são realizadas atividades ligadas à área financeira, efetuando controle de despesas com pessoal, saúde, educação. A comissão também faz um acompanhamento dos recursos recebidos, avaliação das prestações de contas, participa na elaboração dos relatórios do relatório resumido de execução orçamentária e relatório de gestão fiscal.

Ainda foi possível perceber no decorrer do estudo que alguns objetivos sofreram alterações, pois, conforme ocorre o aprofundamento do mesmo, nota-se que alguns temas são mais prioritários que outros. A entrevistada ressaltou a necessidade da continuidade da existência do sistema de controle interno, independente da troca de gestores, pois haverá concurso público para o preenchimento do cargo visando garantir a continuidade dos serviços, encaminhando para uma padronização dos procedimentos de controle, auxiliando na busca de equilíbrio nas contas públicas, exigindo a correta aplicação administrativa e financeira dos recursos, buscando atingir metas de aplicação das porcentagens previstas em diferentes legislações; buscando o atingimento das metas de aplicação de recursos vinculados e a obrigatoriedade de prestação de contas à sociedade.

Também, mesmo sem questionar quanto à eficácia ou não dos sistemas de controle interno, percebe-se que o mesmo poderá ser competente na atuação de suas funções quando associado com o cargo e função que executa, sendo, assim, importante para o desenvolvimento do município e pela correta aplicação dos recursos, atendendo as necessidades da população.

8. CONSIDERAÇÕES FINAIS

O estudo teve como objetivo verificar as principais mudanças ocorridas com a implantação de controle interno no município, pois, a partir da nova lei e diretriz, há uma responsabilidade maior quanto ao controle orçamentário e financeiro; transparência e obediência às leis; e, principalmente, exigência da Administração Pública, na mudança de visão quanto ao papel a ser desempenhado pela auditoria interna, além de auxiliar os membros da Administração Pública a desincumbirem-se eficazmente suas responsabilidades.

Em suma, pontos importantes na administração estão sendo levados a sério e efetivados, como por exemplo: aumento das atividades de controle em relação aos relatórios contábeis, bem como de análises constantes das aplicações dos recursos; maior preocupação com o déficit financeiro e orçamentário; controle efetivo sobre gastos com pessoal, educação e saúde; cumprimento da ordem cronológica sobre pagamento por fonte de recursos; maior controle com os bens patrimoniais; organização do sistema de tesouraria; ampliação do diagnóstico das circunstâncias e dados da situação física e financeira da administração; criação de cargos de responsáveis por cada setor com responsabilidade solidária juntamente com o administrador; criação de cargo de controlador geral, com cobranças diárias da aplicação da legislação; descentralização de rotinas anteriormente atribuídas à Contabilidade; melhoria nos níveis de informações, com a emissão de relatórios, bem como com apresentação de dados de forma precisa. Portanto, percebe-se que, o controle interno de uma administração pública beneficia a população, ampliando as possibilidades de segurança quanto ao seu futuro político.

REFERÊNCIAS

[1] ABM. Associação Brasileira dos Municípios. Gestão publica com qualidade e excelência. 2010. Disponível em http://www.abm.org.br/?pg=descricao-artigos&id=84. Acesso 06 jul 2018.

[2] AUDIBRA – Instituto dos Auditores Internos do Brasil. Normas brasileiras para o exercício da auditoria interna. 2. ed. São Paulo: Audibra, 1992.

[3] BATEMAN, T. S. Administração: construindo vantagem competitiva. São Paulo: Atlas, 1998.

[4] BORDIN, Patrícia. SARAIVA, Cristiane Jardim. O controle interno como ferramenta fundamental para a fidedignidade das informações contábeis. Disponível em: <http://w3.ufsm.br/revistacontabeis/anterior/artigos/vIInEspecial/a12vIInesp.pdf>, acesso em 06 jul 2018.

[5] BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil. Editado por Antônio de Paulo. 11. ed. Brasília: Senado Federal, 1988. Rio de Janeiro: DP&A, 2002.

[6] BRASIL. Controladora Geral do Estado de Minas Gerais – CGE. Controle e auditoria governamental.2012.

[7] BOYNTON, William C.; JOHNSON, Raymond N.; KELL, Walter G. Auditoria.7 ed. São Paulo: Atlas, 2002.

[8] CALIXTO, Eudes. Sistema de controle interno na administração publica federal. In Simpósio de Iniciação científica UFSM. 2005. Disponível em http://cascavel.cpd.ufsm.br/revistas/ojs-2.2.2/index.php/contabilidade/article/viewFile/63/3660. Acesso 17 jul 2018.

[9] CAVALHEIRO, Jader Branco. FLORES, Paulo Cesar. A organização do sistema de controle interno municipal. 4. ed. Porto Alegre: CRC-RS, 2007.

[10] COSTA, I. de Oliveira. A avaliação do sistema de controle interno dos municípios no combate aos atos de improbidade administrativa: um estudo de caso. 2010. In II Congresso Consad de Gestão Pública – Painel 49 : Controle interno: inovações e estudos de caso. Disponível em: http://www.consad.org.br/sites/1500/1504/00000157.pdf . Acesso 16 jul 2018.

[11] COOPER, D.R.; SCHINDLER, P. S. Método de pesquisa em administração. 10. ed. Porto Alegre: Bookman, 2011.

[12] CREPALDI, Silvio A. Curso básico de Contabilidade de Custos. São Paulo: Atlas, 2009.

[13] DI PIETRO, M. S. Z. Direito administrativo. 21. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

[14] GERHARDT, T. E.; SILVEIRA, D.T. Métodos de pesquisa. 1 ed. UFRGS. Porto Alegre: Editora da UFRGS, 2009.

[15] GIL, A. C., 1946. Como elaborar projetos de pesquisa. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

[16] HAIR. J. F. et al. Fundamentos de métodos de pesquisa em Administração. 1. ed. Porto Alegre: Bookman, 2005.

[17] MANZINI, E. J., Entrevista semiestruturada: analise dos objetivos e dos roteiros. In: Seminário internacional sobre pesquisa e estudos qualitativos. A pesquisa qualitativa em debate. Anais. Bauru. 2004.

[18] MARCONI, M. A.; LAKATOS, E. M. Fundamentos de metodologia científica.7 ed. São Paulo: Atlas, 2010.

[19] MAXIMIANO, Antônio César Amaru. Introdução à Administração. São Paulo: Atlas, 1995.

[20] MEDEIROS, J. B. Redação científica: a prática de fichamentos, resumos, resenhas. 11 ed. São Paulo: Atlas, 2011.

[21] MEIRELLES, H. L. Direito administrativo brasileiro. 42. ed. atualizado até a Emenda Constitucional 90, de 15.9.2015. São Paulo: Malheiros, 2016.

[22] NASCIMENTO, Auster Moreira; REGINATO, Luciane. (Organizadores). Controladoria: um enfoque na eficácia organizacional. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

[23] NASCIMENTO, Ester. Controle na administração publica. Trabalho de conclusão de curso. FEAPA. 2010. Disponível em: http://www.ebah.com.br/content/ABAAAAZpIAG/controle-na-administracao-publica. Acesso 17 jul 2018.

[24] NEVES GARCIA, Francisco Aristides. Controle Interno: Inibidor de erros. Pensar Contábil, n 2. Rio de Janeiro: 1998.

[25] OLIVEIRA, J. H. R. M. A. I. S. Método para avaliação de indicadores de sustentabilidade organizacional. Tese (Doutorado) - Programa de Pós-Graduação em Engenharia de Produção. Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2002.

[26] PAES DE PAULA, A. P. Por uma nova gestão pública: limites e potencialidades da experiência contemporânea. Rio de Janeiro: Fundação Getúlio Vargas, 2005.

[27] PARAÍBA. Tribunal de Contas do Estado. Cartilha de orientações sobre controle interno. João Pessoa: TCE/A União, 2009.

[28] PEREIRA, J. M. Manual de metodologia da pesquisa científica. 2 ed. São Paulo: Atlas, 2010.

[29] SILVA, E. L.; MENEZES, E. M. Metodologia da Pesquisa e Elaboração de Dissertação. 4. ed. Florianópolis, LED/UFSC. 2005.

[30] SOUZA, Cristiane de O. O controle interno na gestão pública municipal: estudo de caso na prefeitura de Itaporanga–PB. Trabalho de conclusão de curso. UFPB. 2010. Disponível em :http://portal.virtual.ufpb.br/biblioteca-virtual/files/o_controle_interno_na_gestao_pablica_municipal_estudo_de_caso_na_prefeitura_de_itaporanga_a_pb_1343917431.pdf . Acesso 17 jul 2018.

Capítulo 21

Covid-19: um estudo sobre a variação de preços das compras públicas de medicamentos

Sarah Fernanda Vasconcelos Lopes
Cristiana Maria Vieira Freire
Caroline Santos do Amaral
Mateus Santos Silva Rodrigues
Breno Alves de Oliveira
Wagner de Paulo Santiago

Resumo: As aquisições públicas constituem um dos principais pilares ao cumprimento das metas e funções do Estado. O presente trabalho tem como objetivo realizar um levantamento das variações de preços das compras de medicamentos que compõem o kit intubação para COVID-19 realizadas pelo estado de Minas Gerais, entre os períodos de janeiro de 2018 a abril de 2021, bem como sua oscilação frente aos preços praticados pelo Índice de Preços de Medicamentos para Hospitais (IPM-H). Procedeu-se a uma compilação de dados do Portal Transparência do estado de Minas Gerais visando identificar os valores praticados nas compras. Como resultado, observou-se que os medicamentos analisados sofreram uma demasiada variação de preços, gerando impacto aos cofres públicos, na ordem de R$9.501.642,62 no ano de 2021. Pode-se afirmar, a partir dos resultados que caso as aquisições seguissem o IPM-H, ocorreria uma economia de 83,67% ao erário. Tal afirmação abre caminho para pesquisas mais aprofundadas sobre o orçamento público dos governos estaduais, bem como a sua otimização na Administração Pública.

Palavras-chave: COVID-19. Variação de preços. Compras Públicas. Licitação.

1. INTRODUÇÃO

A Organização Mundial de Saúde (OMS), no dia 30 de janeiro de 2020, declarou o surto do novo Coronavírus (Sars-CoV-2) como Emergência de Saúde Pública (GOVERNO DO BRASIL, 2020). Altamente contagiosa, a COVID-19 espalhou-se rapidamente pelos cinco continentes do mundo, contaminando milhões de pessoas e causando milhares de mortes (SOUZA *et al*, 2020). Nesta perspectiva, com o objetivo de frear a sua disseminação, alguns hábitos tornaram-se essenciais, tais como o isolamento social, a higienização constante das mãos e o uso de máscaras (MINISTÉRIO DA SAÚDE, 2020).

Diante disso, em observância aos Direitos e Garantias Fundamentais do Estado para sociedade, a saúde constitui-se como um dos direitos primordiais assegurados pela Constituição Federal Brasileira (BRASIL, 1988). Assim, para o seu pleno gozo, o Estado deve ofertar bens e serviços por meio das compras públicas, de modo a garantir a sua operacionalidade. No Brasil, estes procedimentos são regulamentados pela Lei nº 8.666/1993, que cria a obrigatoriedade do uso de licitações (BRASIL, 1993). Tal dispositivo trata das modalidades legais, dos tipos de licitações e procedimentos que norteiam os gestores públicos frente às compras e contratações.

As aquisições públicas têm então objetivos estratégicos inerentes ao cumprimento das funções e metas do Estado. Fernandes (2017) dispõe acerca das compras e contratações públicas como uma função administrativa que abarca tarefas e processos de aquisição de bens, serviços e obras de engenharia. Essas tarefas são responsáveis por permitir a identificação de demandas, seleção e encaminhamento de pedidos ao fornecedor, preparação e adjudicação do contrato e todas as fases do mesmo até o fim da prestação do serviço ou da vida útil do bem (FERNANDES, 2017).

Baily *et al*. (2000) conceituam que compras públicas e suas atividades são procedimentos que englobam desde a definição do item a ser adquirido, passando pela seleção dos fornecedores, até a finalização da relação e o pagamento. Santana (2015) elucida serem imprescindíveis para uma compra pública fatores como tempo, economicidade e a qualidade do bem adquirido ou a ser adquirido.

No entanto, embora a lei possua exigências que orientam as ações dos gestores frente às aquisições e contratações, as compras públicas são consideradas como uma das atividades governamentais mais vulneráveis à corrupção. O elevado volume de recursos envolvidos, a complexidade do processo, a interação próxima entre funcionários públicos e fornecedores, bem como a multiplicidade de atores interessados, alçam as compras a esse patamar (ORGANIZAÇÃO PARA A COOPERAÇÃO E DESENVOLVIMENTO ECONÔMICO, 2016).

Segundo Nóbrega, Camelo e Torres (2020), diversas medidas foram necessárias para dinamizar os procedimentos de contratações públicas no período pandêmico, tendo em vista os enormes desafios para gerenciar a estrutura administrativa com os bens e serviços necessários. Os autores ainda elucidam que uma das dificuldades se encontra nos preços das contratações em virtude dos diversos cenários que podem surgir e que causam volatilidade no mercado.

Desta maneira, tem-se como problema de pesquisa: A situação emergencial desencadeada pela crise sanitária da COVID-19 possibilitou a ocorrência de uma demasiada variação de preços nas compras públicas de medicamentos?

Como objetivo geral têm-se: Analisar a variação de preços nas aquisições públicas relativa às compras públicas no período pandêmico da COVID-19.

Os objetivos específicos do estudo são:

- Comparar os dados quantitativos referentes às aquisições de insumos básicos no período pré-pandemia e durante a pandemia por intermédio de fontes do estado de Minas Gerais;
- Avaliar os possíveis fatores que causaram o aumento dos preços dos medicamentos que compõem o "kit intubação''. Para a pesquisa, foram analisados os princípios ativos dos medicamentos que compõem o "kit intubação", segundo Roso (2021), separados pelas seguintes categorias:

  Analgésicos – fentanila, morfina, cetamina, remifentanila, alfentanila e sulfentanila.

  Sedativos – midazolam, propofol e dexmedetomidina.

  Bloqueadores neuromusculares – Besilato de atracúrio, Brometo de Rocurônio, Besilato de Cisatracúrio, Brometo de Vecurônio, Brometo de Pancurônio e Cloreto de Suxametônio.

- Averiguar os impactos da variação de preços aos cofres públicos.

Nesta perspectiva, acredita-se que o presente estudo possa contribuir para averiguar as oscilações dos preços de medicamentos adquiridos através de compras públicas em comparação aos valores praticados no mercado hospitalar, de acordo com as novas medidas para enfrentamento da COVID-19. Os resultados e conclusões poderão ser usados pelos administradores públicos e pela sociedade civil com o intuito de avaliar os impactos causados nos cofres públicos, bem como auxiliar na elaboração de planos futuros de melhoria na Administração Pública, em especial os serviços de saúde prestados pelo estado de Minas Gerais.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

2.1. COVID-19

Em 31 de dezembro de 2019 foram registrados os primeiros casos da COVID-19 na cidade de Wuhan, na China (SOUZA *et al*, 2020). Logo, a doença alcançou de forma acelerada e impactante as populações em nível global (SCHNEIDER *et al*, 2020). Dessa maneira, a Organização Mundial da Saúde declarou surto do novo Coronavírus (GOVERNO DO BRASIL, 2020). Nesta perspectiva, no Brasil, o Ministério da Saúde atuou a partir da detecção dos rumores sobre a doença emergente (OLIVEIRA *et al,* 2020).

Em âmbito nacional, até 23 de abril de 2021, há registros de mais de quatorze milhões de casos confirmados (CORONAVÍRUS BRASIL, 2021). Ascendendo, assim, o Coronavírus à categoria de uma das maiores crises sanitárias do século XXI (OLIVEIRA *et al*, 2020). Devido a sua alta transmissão, o vírus tem preocupado as autoridades de saúde, o que desencadeou a necessidade de novos hábitos, tais como o distanciamento social e novas práticas de higienização (MINISTÉRIO DA SAÚDE, 2020).

Em razão dos aumentos no fluxo de pacientes infectados e com a consequente sobrecarga do sistema de saúde, tornou-se necessário imediatas aquisições de insumos essenciais para o tratamento da SARS COV 2 (SANTOS *et al*, 2020). Logo, algumas inovações trazidas pela legislação relativa à licitação no período pandêmico, que dispôs sobre medidas excepcionais para o enfrentamento da emergência em saúde, trouxeram mudanças significativas em matéria de licitações e contratos (FIUZA *et al*, 2020).

2.2. COMPRAS PÚBLICAS

O processo de compras pode ser definido como uma função administrativa dentro da organização, responsável por coordenar um sistema de informações que assegura o fluxo necessário para o cumprimento da sua missão por meio de aquisições de bens e serviços (COSTA, 2000). No âmbito público, Costa e Terra (2019) elucidam que as compras têm cumprido um papel para além do processo de aquisição de bens e serviços por parte do Estado, colocando-se como um importante mecanismo de implementação de políticas públicas, que atende a distintos objetivos governamentais. Neste sentido, considera-se essencial que durante o processo das compras públicas o Estado alcance a eficiência, eficácia e efetividade (MENEZES; SILVA; LINHARES, 2007).

No Brasil, as compras públicas são regulamentadas através da Lei nº 8.666/1993 que cria a obrigatoriedade do uso de licitações (BRASIL, 1993).

A licitação compreende um conjunto de procedimentos administrativos que objetivam adquirir materiais, contratar obras e serviços, alienar ou ceder bens a terceiros, bem como fazer concessões de serviços públicos com as melhores condições para o Estado (HADDAD E MOTA, 2010 p.51)

A referida Lei procura conferir ao poder público as melhores condições para o processo de compras e contratações. Consagrando o princípio da economicidade, buscando as condições mais vantajosas para a administração pública, independentemente de se tratar de bens ou serviços nacionais ou importados; o princípio da impessoalidade, a competição, a transparência, a publicidade e a isonomia que consiste em igualdade nas condições de acesso (MOREIRA E MORAIS, 2003).

Dessa maneira, as licitações podem ser consideradas ferramentas que garantem um orçamento público equilibrado e eficiente (ALVES, 2020). Conforme os princípios estabelecidos pela Lei, principalmente ao que tange à isonomia, entende-se que a administração pública não pode intencionalmente colocar qualquer interessado em vantagem ou em desvantagem, garantindo um processo isonômico cuja seleção se dê sob critérios objetivos, sempre em prol de um resultado mais vantajoso à administração pública (REIS, 2017).

O dispositivo legal dispõe ainda acerca das modalidades licitatórias a serem usadas pelos gestores, de acordo com limites de valores definidos. Estabelecendo cinco modalidades, sendo elas: o convite; a concorrência, a tomada de preços; o concurso e o leilão. A Lei Federal nº 10.520/2002 criou mais uma modalidade, denominada pregão. (TORMEM; METZNER; BRAUM, 2007)

Em razão da necessidade de ações e respostas céleres desencadeadas pela pandemia da COVID-19 associadas a compras de equipamentos médico-hospitalares, medicamentos e construção de postos de atendimento a pacientes infectados, vários países, inclusive o Brasil, adotaram medidas que implicaram no enfraquecimento das exigências de licitações públicas (MURAMATSU *et al*, 2020).

2.3. VARIAÇÃO DE PREÇOS

O processo licitatório, regulamentado pela Lei nº 8.666/1993, objetiva-se em impedir contratações com sobrepreço ou com preços manifestamente inexequíveis nas compras e contratações públicas (BRASIL, 1993). Neste sentido, considerando o período pandêmico, em que alguns bens se tornaram indispensáveis ao enfrentamento do novo Coronavírus, houve um desequilíbrio entre a relação oferta x demanda de alguns produtos, sendo frenética a oscilação de preços (NÓBREGA; CAMELO E TORRES, 2020).

Segundo Vasconcellos (2019), demanda é a quantidade de determinado bem ou serviço que o consumidor deseja adquirir em um dado período, dado sua renda, seus gastos e o preço de mercado. Já a oferta, é a quantidade de determinado bem ou serviço que os produtores e vendedores desejam vender em determinada época. Logo, as variações mercadológicas sofrem influências tanto da oferta quanto da demanda de um bem ou serviço, assim os preços se ajustam de acordo com as informações existentes.

Nesta perspectiva, visando a eficiência dos processos licitatórios, Maranhão (2018) ressalta a importância de escolher entre as propostas apresentadas, aquela mais vantajosa, que preferencialmente seja aquela de menor preço. Contudo, conforme elucida a autora, uma cuidadosa pesquisa de preços, proporcional ao risco da contratação, deverá ser feita para garantia de preços justos.

Tendo em vista isso, alguns índices são utilizados como ferramentas de mensuração da variação de preços. Como exemplos, pode-se citar o Índice Nacional de Preço ao Consumidor Amplo (IPCA) e o Índice de Preços de Medicamentos para Hospitais (IPM-H). O primeiro tem como finalidade medir a inflação de um conjunto de produtos e serviços comercializados no varejo, referentes ao consumo pessoal das famílias (IBGE, 2021). Já o segundo, resulta da parceria entre a Fundação Instituto de Pesquisas Econômicas (FIPE) e a empresa tecnológica de gestão na área da saúde, Bionexo, cujo objetivo é divulgar o comportamento de preços de medicamentos transacionados entre fornecedores e hospitais no mercado brasileiro (BIONEXO, 2020). Cabe ressaltar que o comportamento do IPM-H é elaborado com base em dados de transações realizadas através da plataforma Bionexo entre janeiro de 2015 e dezembro de 2020

3. ABORDAGEM METODOLÓGICA

Segundo Amadeu *et al* (2017), todo trabalho científico começa com um questionamento, no qual o pesquisador se defronta com um problema e busca uma solução ou resposta. Neste sentido, considerando as taxionomias apresentadas por Vergara (2016), o presente artigo caracteriza-se, quanto aos fins, como descritivo e explicativo, na medida em que possui como propósito identificar as variações de preços das compras públicas no período pandêmico, além de esclarecer quais os fatores que contribuíram para o aumento dos preços nos insumos básicos de saúde, neste período de pandemia da COVID-19.

As pesquisas descritivas têm como finalidade principal explicar as características de determinada população ou fenômeno, ou o estabelecimento de relações entre as variáveis. São vários os estudos que podem ser classificados sob este título e uma de suas características mais importantes aparece na utilização de técnicas padronizadas de coleta de dados. A pesquisa explicativa, por sua vez, tem como preocupação identificar os fatores que determinam ou que contribuem para a ocorrência dos fenômenos (GIL, 2008).

Ademais, segundo Vergara (2016), quanto aos meios de investigação da pesquisa, classifica-se como documental e bibliográfico, já que serão pesquisados nas bases de dados do Portal da Transparência do Estado de Minas Gerais, compreendendo o intervalo, os dois últimos anos da pré-pandemia, 2018/2019, e pandemia 2020 a maio de 2021.

Vergara (2016) conceitua investigação documental como aquela que é realizada com base em documentos conservados no interior de órgãos públicos e privados de qualquer natureza, ou com pessoas: registros, anais, regulamentos, circulares, ofícios, memorandos, balancetes, comunicações informais e outros; já o meio de investigação bibliográfico é o estudo sistematizado desenvolvido com base em material publicado em livros, revistas, jornais, redes eletrônicas, isto é, material acessível ao público em geral.

Com tal objetivo, efetuou-se uma pesquisa no site Portal Transparência do estado de Minas Gerais, realizando uma busca eletrônica em Compras Emergenciais da COVID-19 nos períodos de 2018 a maio de 2021. Importante dizer que se utilizou o ano de 2018 e 2019 na pesquisa, em razão destes anos não terem sido afetados pela pandemia da COVID-19, servindo como base para análise dos anos pandêmicos. Em seguida, filtrou-se os princípios ativos dos medicamentos que compõem o kit intubação e foi feita uma organização no editor de planilha da Microsoft, Excel, agrupando-os pelas categorias analgésicos, sedativos e bloqueadores neuromusculares, ano, unidade de medida, quantidade comprada e valor total pago pelas compras. Posteriormente, calculou-se os valores unitários por ml/mg e os valores médios unitários por ml/mg. Após isso, desenvolveu-se tabelas em que se agrupou os medicamentos com maior valor médio unitário por ml/mg.

Depois, calculou-se as variações percentuais nominais, em que se considera o índice inflacionário indicado pelo IPCA, e as variações percentuais reais, em que se desconsidera o índice inflacionário. Cabe ressaltar, que para calcular a variação percentual nominal, considerou-se a diferença do valor médio unitário do ano pretendido com o ano de 2018 e dividiu-se o resultado pelo valor médio unitário de 2018. Já a variação percentual real, considerou-se a soma de 100% mais a variação percentual nominal do ano em análise e dividiu-se o valor por 100% mais o IPCA do referido ano menos 1. Desta forma, a fórmula utilizada foi: (100% + Δ percentual nominal) / (100% + IPCA) -1.

Ainda, comparou-se a variação entre os preços praticados nas aquisições públicas dos medicamentos com a variação dos medicamentos comercializados no mercado hospitalar brasileiro (IPM-H), com o objetivo de demonstrar o impacto econômico que poderia ser gerado, se as compras públicas de tais insumos acompanhassem a variação média do mercado representada pelo IPM-H. Finalmente, com o uso do desvio padrão e das análises estatísticas desenvolvidas, estruturou-se as informações em gráficos, para melhor visualização dos dados.

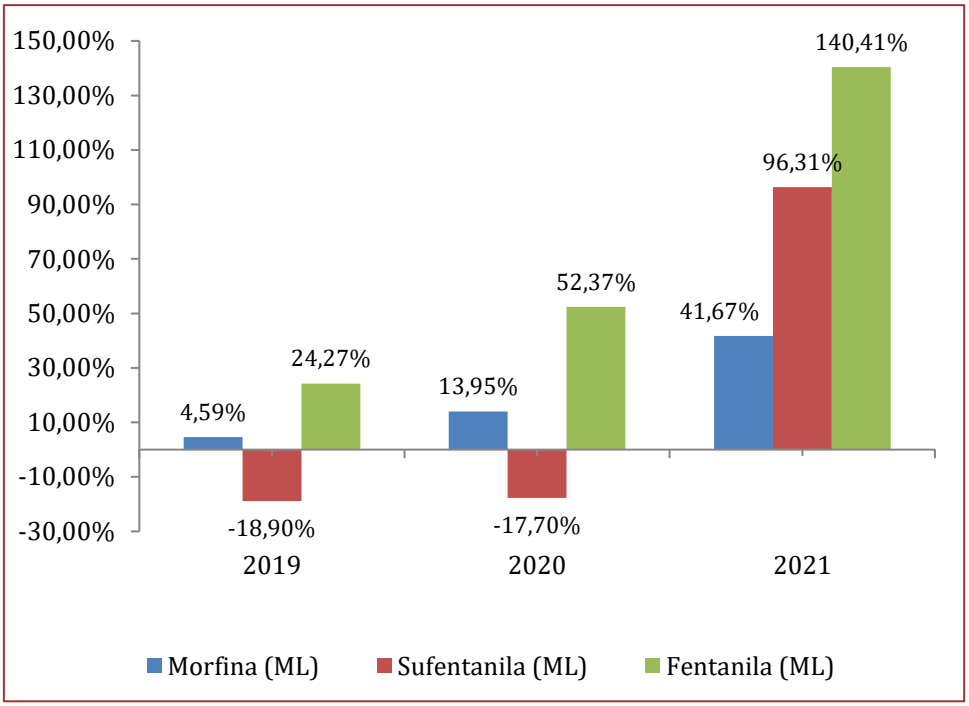
4. RESULTADOS

Considerando o questionamento acerca da variação de preços das compras públicas do kit intubação no período pré pandemia e pandemia, efetuou-se um levantamento dos dados da pesquisa do preço unitário médio dos medicamentos por unidade de medida, sendo esses em mililitros (ml) e miligramas (mg) e calculada a variação percentual real em relação ao ano base de 2018, que desconsidera o efeito inflacionário. Ainda, calculou-se o desvio padrão do preço médio real dos medicamentos analisados em relação ao IPM-H. Com base nisso, foram elaborados, por categoria, os Gráficos 1, 2, 3, 4, 5 e 6, bem como os Tabelas 1, 2 e 3.

4.1. ANALGÉSICOS

O grupo dos analgésicos analisados é composto pelos medicamentos Alfentanila, Cetamina, Fentalina, Morfina, Remifentanila e Sufentanila. Após a análise realizada, verificou-se que os medicamentos Fentanila, Morfina e Sufentanila apresentaram a maior variação percentual real do grupo de analgésicos, conforme Gráfico 1.

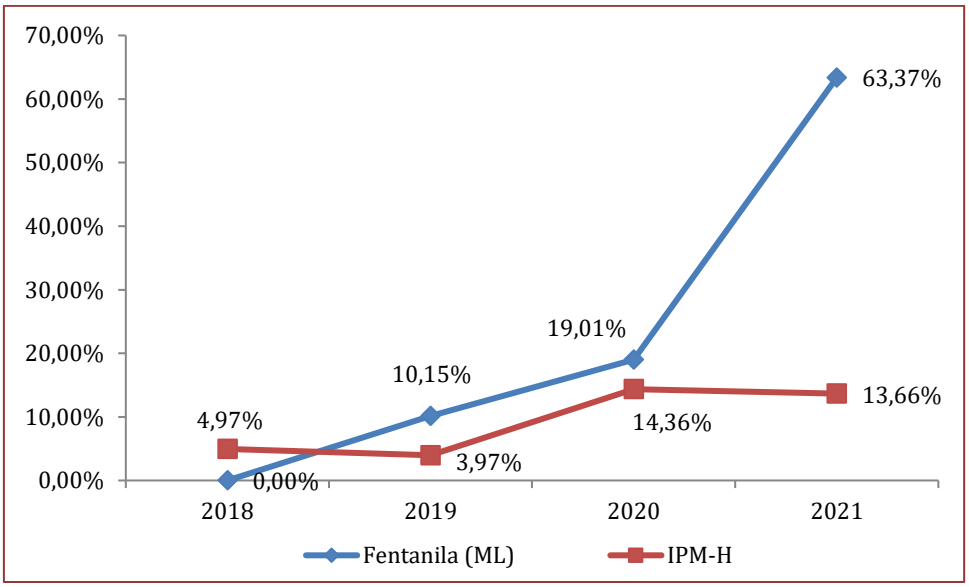
Gráfico 1- Variação percentual dos analgésicos



Fonte: elaboração própria (2021).

Diante disso, foi realizado o cálculo do desvio padrão, utilizando a fórmula DESVPAD.P com os argumentos Variação Percentual Real e IPM-H do Excel. Em seguida, constatou-se que em 2021 a variação do desvio padrão do medicamento Fentanila foi de 63,37%, conforme pode-se verificar no gráfico 2.

Gráfico 2 – Desvio Padrão Fentanila



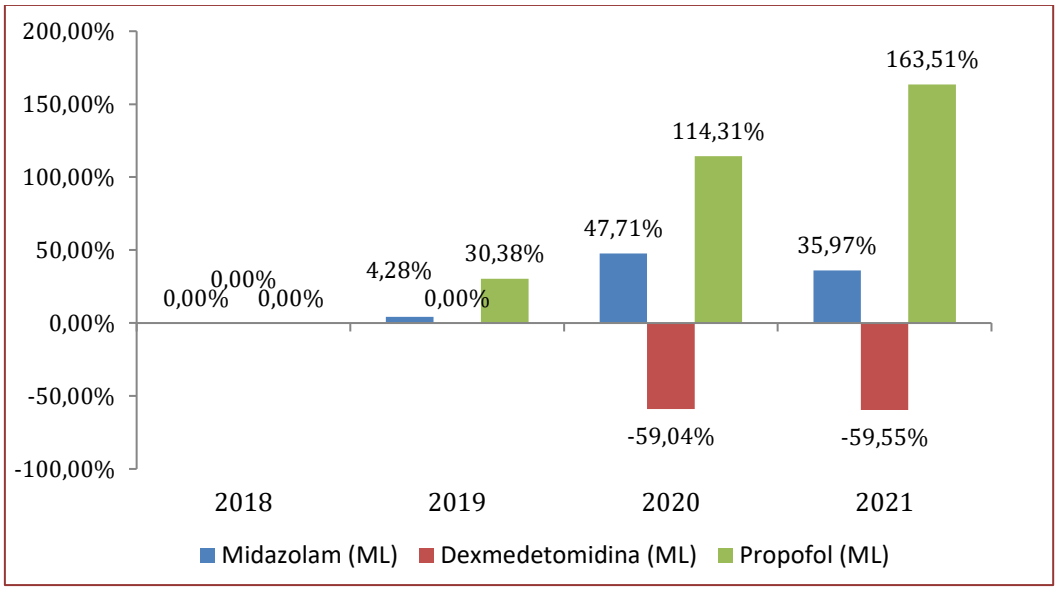
Fonte: elaboração própria (2021).

4.2. SEDATIVOS

O grupo dos sedativos abordados na pesquisa é composto pelos medicamentos Dexmedetomidina, Midazolam e Propofol. O medicamento Midazolam foi adquirido sob a forma de comprimidos (mg) e frascos/ampolas (ml). Diante disso, os resultados da pesquisa mostraram que o preço médio das compras em miligramas do medicamento não dispôs variação significativa nos anos analisados, entretanto, as

compras em mililitros apresentaram uma variação percentual real de 114,31% e 163,51% nos anos de 2020 e 2021, respectivamente, conforme Gráfico 3.

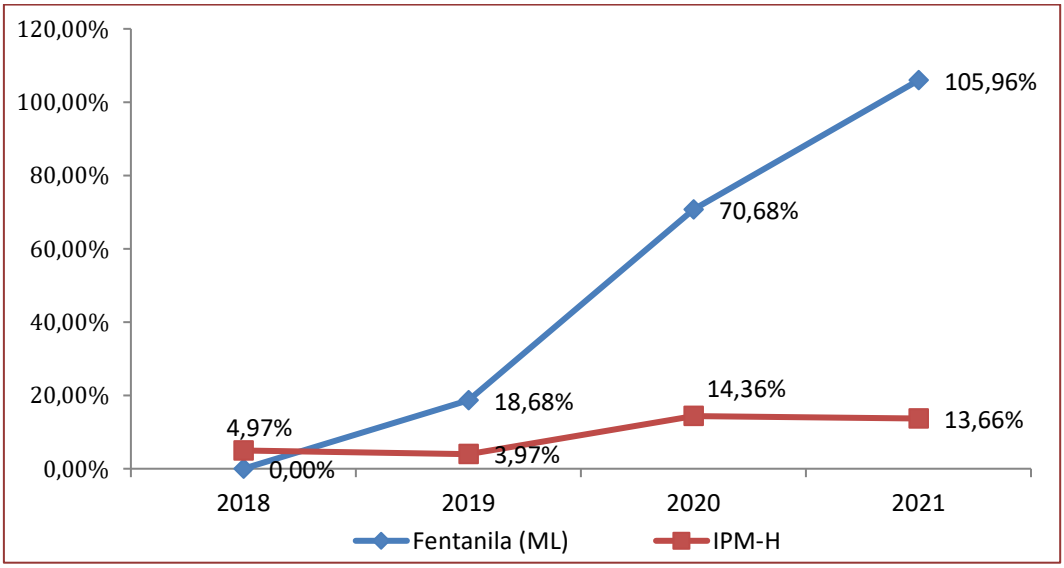
Gráfico 3 – Variação percentual sedativos



Fonte: elaboração própria (2021).

Nos mesmos anos, o medicamento Propofol apresentou um desvio padrão de 70,68% e 105,96%, na devida ordem, em comparação ao preço médio praticado no mercado hospitalar (IPM-H) como observa-se no Gráfico 4.

Gráfico 4 – Variação percentual x IPM-H Propofol

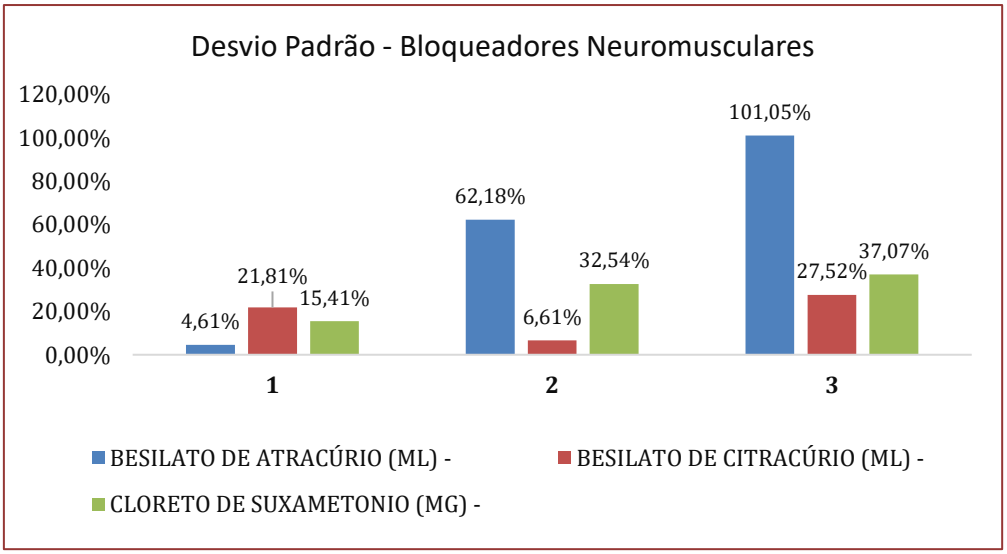


Fonte: Elaboração Própria (2021)

4.3. BLOQUEADORES NEUROMUSCULARES

Verifica-se que dos seis medicamentos que compõem a categoria dos bloqueadores neuromusculares, o Besilato de Atracúrio, Besilato de Citracúrio, Brometo de Pancurônio, Brometo de Rocurônio, Brometo de Vecurônio e Cloreto de Suxametônio, 3 (três) destes medicamentos (Besilato de Atracúrio, Besilato de Citracúrio e Cloreto de Suxametônio) foram os que apresentaram a maior variação percentual real no período analisado, conforme Gráfico 5.

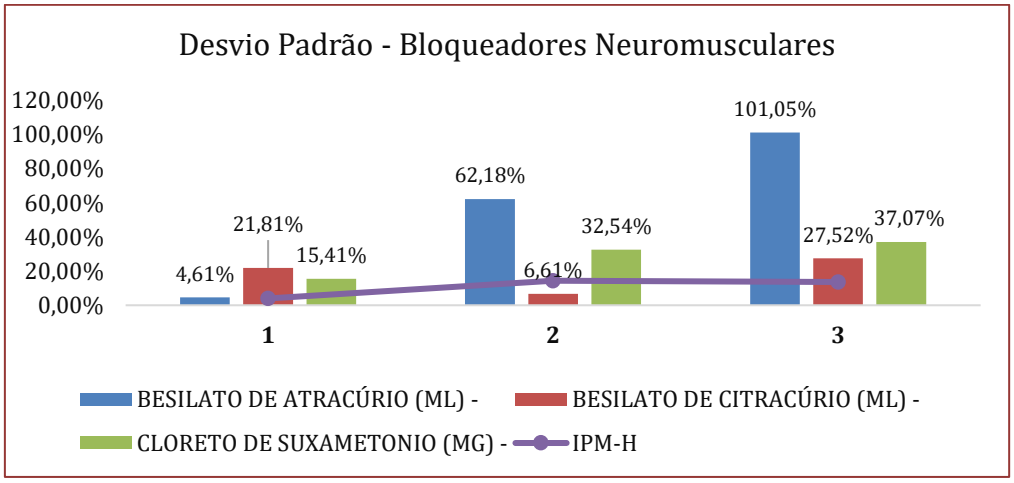
Gráfico 5 – Variação percentual bloqueadores neuromusculares



Fonte: Elaboração própria (2021).

Os medicamentos constantes no Gráfico 6 (Besilato de Atracúrio, Besilato de Citracúrio e Cloreto de Suxametônio) também apresentaram maior desvio padrão em comparação ao IPM-H de 13,66% acumulado no ano de 2021 fornecido pelo site Medicina SA.

Gráfico 6 – Desvio padrão bloqueadores neuromusculares



Fonte: Elaboração própria (2021).

Por fim, a seguir se apresenta a análise comparativa dos resultados.

4.4. ANÁLISE COMPARATIVA DOS RESULTADOS

Após a análise dos medicamentos que apresentaram maior variação de preços no período analisado, foi realizada uma análise comparativa entre a variação dos preços praticados nas aquisições dos medicamentos analisados no período pandêmico e a variação dos medicamentos comercializados no mercado hospitalar brasileiro (IPM-H) com intuito de evidenciar a economia que poderia ter sido gerada, caso as variações de preços dos medicamentos acompanhassem a variação média do mercado representada pelo IPM-H.

No grupo dos medicamentos sedativos, analisou-se o medicamento Propofol, o qual representou aquisições nos valores de R$832.857,50 e R$771.307,50 nos anos de 2020 e 2021, respectivamente. Constatou-se que, caso a variação de preço do referido medicamento acompanhasse o IPM-H, haveria uma economia de R$728.233,98 no ano de 2020 e R$ 706.872,60 no ano 2021, conforme Tabela 1.

Os referidos valores foram encontrados pela diferença do valor comprado e valor ajustado do IPM-H. Para o cálculo do valor ajustado do IPM-H, calculou-se o produto entre o valor comprado e o IPM-H e dividiu-se o resultado pela variação percentual real. Tal análise foi feita para verificar a economia que seria obtida caso os medicamentos acompanhassem o IPM-H.

Tabela 1: Preços comprados x preços praticados no mercado – Propofol

Ano	Medicamento	Valor Comprado (R$)	Variação Real	IPM-H	Valor Ajustado IPM-H (R$)	Economia (R$)	Economia (R$)
2020	Propofol (ML)	832.857,50	114,31%	14,36%	104.623,52	728.233,98	87,44%
2021	Propofol (ML)	771.307,50	163,51%	13,66%	64.434,90	706.872,60	91,65%

Fonte: Elaboração própria (2021).

De maneira análoga, analisou-se o medicamento Fentanila, que representou aquisições nos valores de R$1.432.639,16 e R$5.524.681,36 nos anos de 2020 e 2021, respectivamente. Constatou-se que, caso a variação de preço do referido medicamento acompanhasse o IPM-H, haveria uma economia de R$1.039.820,83 em 2020 e R$4.987.193,02 em 2021, conforme a Tabela 2.

Tabela 2: Preços comprados x preços praticados no mercado – Fentanila

Ano	Medicamento	Valor Comprado (R$)	Variação Real	IPM-H	Valor Ajustado IPM-H (R$)	Economia (R$)	Economia (R$)
2020	Fentanila	1.432.639,16	52,37%	14,36%	392.818,33	1.039.820,83	72,58%
2021	Fentanila	5.524.681,36	140,41%	13,66%	537.488,34	4.987.193,02	90,27%

Fonte: Elaboração própria (2021).

No grupo dos bloqueadores neuromusculares, analisou-se os medicamentos Besilado de Atracúrio e Besilato de Citracúrio; o Besilado de Atracúrio representou aquisições nos valores de R$272.670,00 e R$358.090,00 nos anos de 2020 e 2021, respectivamente. O Besilato de Citracúrio representou aquisições nos valores de R$2.272.419,50 e R$4.702.411,80 nos anos de 2020 e 2021, respectivamente. Constatou-se que, caso a variação de preço do Besilato de Atracúrio acompanhasse o IPM-H, haveria uma economia de R$234.393,74 em 2020 e R$326.848,12 em 2021; no caso do Besilato de Citracúrio, haveria uma economia de R$895.801,28 em 2020 e R$3.480.728,87 em 2021, conforme Tabela 3.

Tabela 3: Preços comprados x preços praticados no mercado – Besilato Atracúrio (ml), Besilato Citracúrio (ml) e Cloreto de Suxametônio (ml)

Ano	Medicamento	Valor Comprado (R$)	Variação Real	IPM-H	Valor Ajustado IPM-H (R$)	Economia (R$)	Economia (R$)
2020	Besilato de Atracúrio	272.670,00	102,30%	14,36%	38.276,26	234.393,74	85,96%
2021	Besilato de Atracúrio	358.090,00	156,57%	13,66%	31.241,88	326.848,12	91,28%
2020	Besilato de Citracúrio	2.272.419,50	23,70%	14,36%	1.376.618,22	895.801,28	39,4%
2021	Besilato de Citracúrio	4.702.411,80	52,58%	13,66%	1.221.682,93	3.480.728,87	74,0%

Fonte: Elaboração própria, (2021).

Desta forma, evidenciou-se que a variação média de preços dos medicamentos analisados não acompanhou a variação média de preços praticadas no mercado, representada pelo índice IPM-H, podendo inferir que as compras realizadas pelo estado de Minas Gerais não executaram de maneira íntegra os princípios da economicidade e equilíbrio do orçamento público em que objetivam as melhores condições para os processos de compras e contratações de bens.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Pelos estudos realizados sobre a variação dos preços dos medicamentos integrantes ao "kit intubação" nas compras públicas do estado de Minas Gerais, é possível identificar que os valores praticados nas aquisições dos medicamentos analisados sofreram uma demasiada variação de preços. Tal inferência é ratificada quando se faz uma comparação com as variações dos preços realizados pela Administração Pública com a variação dos medicamentos comercializados no mercado hospitalar brasileiro (IPM-H).

Visto que essas variações de preços ocorrem intrinsecamente no período pandêmico, as mesmas podem ser justificadas pelo aumento da demanda, não acompanhada na mesma proporção pelo aumento da oferta dos medicamentos que compõem o "kit intubação" (NÓBREGA; CAMELO E TORRES, 2020). Justificam-se também pela flexibilização trazida pelas mudanças na legislação do processo licitatório, as quais dispõem sobre medidas excepcionais no processo de aquisição de insumos essenciais para o tratamento da SARS COV 2 (FIUZA *et al*, 2020).

Ademais, constatou-se a diferença entre a variação dos medicamentos apresentados na análise comparativa deste trabalho e a variação dos medicamentos comercializados no mercado hospitalar brasileiro (IPM-H), que representou um impacto nos cofres públicos no valor de R$ 2.898.249,83 em 2020 e R$9.501.642,62 em 2021, podendo ter apresentado uma economia percentual de 60,25% e 83,67% nos anos de 2020 e 2021, respectivamente, caso a variação dos preços destes medicamentos acompanhassem a variação média dos demais medicamentos representada pelo IPM-H.

Sugere-se para pesquisas futuras a continuidade dos estudos usando como base os dados de períodos posteriores ao período analisado neste estudo, de maneira a identificar se mantém-se variação nos preços dos medicamentos que compõem o "kit intubação", bem como, sugere-se analisar, no mesmo sentido as compras públicas realizadas por outros Governos Estaduais.

REFERÊNCIAS

[1] ALVES, A. P. G. A evolução histórica das licitações e o atual processo de compras públicas em situação de emergência no Brasil. Revista de Gestão, Economia e Negócios, [S. l.], p. 40-60, 2020. Disponível em: https://www.portaldeperiodicos.idp.edu.br/regen/article/view/5162. Acesso em: 18 abr. 2021.

[2] AMADEU, M.S.U.S.; MENGATO, A.P.F.; STROPARO, E.M.; ASSIS, T.T.S. Manual de normalização de documentos científicos de acordo com as normas da ABNT. Curitiba: [s. n.], 2017. Disponível em: http://www.palotina.ufpr.br/portal/wp-content/uploads/2016/04/Manual-de-Normalizacao-de-Documentos-Cientificos-2017.pdf. Acesso em: 13 maio 2021.

[3] BAILY, P., FARMER, D., JESSOP, D., & JONES, D. Compras: princípios e administração. (A. B. Brandão, Trad.)

São Paulo: Atlas, 2000.

[4] BIONEXO. Informe Mensal IPM-H Dezembro 2020. Índice de Preço de Medicamentos para Hospitais (IPM-H), [s. l.], 31 dez. 2020. Disponível em: https://bionexo.com/wp-content/uploads/2021/01/informe_ipmh_dezembro.pdf. Acesso em: 18 jun. 2021.

[5] BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil. Diário oficial da União. Brasília, DF. 1988. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 20 mar. 2021

[6] BRASIL. Lei nº 8.666, de 21 de junho de 1993. Dispõe sobre o regulamento art. 37, inciso XXI, da Constituição Federal, institui normas para licitações e contratos da Administração Pública e dá outras providências. Diário oficial da União. Brasília, DF. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8666cons.htm. Acesso em: 20 mar. 2021

[7] CORONAVÍRUS BRASIL. [S. l.], 23 abr. 2021. Disponível em: https://covid.saude.gov.br/. Acesso em: 23 abr. 2021.

[8] COSTA, A. L. Sistemas de compras no Brasil: a lei de licitação e a função compras da empresa privada. Revista do TCU, n.85, p.28, 2000. Disponível em: https://revista.tcu.gov.br/ojs/index.php/RTCU/article/view/958.Acesso em 17 abr. 2021

[9] COSTA, C.C.M; TERRA, A.C.P. Compras públicas: para além da economicidade. Enap, [s.l.], 2019. Disponível em: https://repositorio.enap.gov.br/bitstream/1/4277/1/1_Livro_Compras%20p%C3%BAblicas%20para%20al%C3%A9m%20da%20economicidade.pdf. Acesso em: 18 abr. 2021

[10] FERNANDES C. C. C. Entrevista com o professor Ciro Campos Christo Fernandes sobre a trajetória da logística pública na administração pública federal. 2017. Disponível em: https://comunidades.enap.gov.br/mod/forum/discuss.php?d=125 Acesso em: 27 de março de 2021.

[11] FIUZA, E. P. S.; SANTOS, F. V. L.; LOPES, V. B.; MEDEIROS, B. A.; SANTOS, F. Brasil - Revisão do arranjo das compras públicas a partir de um contexto de crise. IPEA, [S. l.], p. 1-28, 1 jun. 2020. Disponível em: http://repositorio.ipea.gov.br/bitstream/11058/10088/1/NT_68_Diset_Revisao%20do%20Arranjo%20das%20Compras%20Publicas%20a%20Partir%20de%20um%20Contexto%20de%20Crise.pdf. Acesso em: 23 abr. 2021.

[12] GIL, A.C. Métodos e técnicas de pesquisa social. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2008. Disponível em: https://ayanrafael.files.wordpress.com/2011/08/gil-a-c-mc3a9todos-e-tc3a9cnicas-de-pesquisa-social.pdf. Acesso em: 13 maio 2021.

[13] GOVERNO DO BRASIL. OMS declara emergência de saúde pública internacional para novo coronavírus. #CORONAVIRUSBRASIL, [s. l.], 30 jan. 2020. Disponível em: https://www.gov.br/pt-br/noticias/saude-e-vigilancia-sanitaria/2020/01/oms-declara-emergencia-de-saude-publica-internacional-para-novo-coronavirus. Acesso em: 7 abr. 2021.

[14] HADDAD, R.C.; MOTA, F.G. L. Contabilidade pública. Florianópolis: [s. n.], 2010. 152 p. Disponível em: http://ead.uepb.edu.br/arquivos/Livros_UEPB_053_2012/04-contabilidade%20p%FAblica/Livro%20contabilidade%20publica.pdf. Acesso em: 13 maio 2021.

[15] IBGE. Índice nacional de preços ao consumidor amplo – IPCA. Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística, [s. l.], 29 maio 2021. Disponível em: https://www.ibge.gov.br/estatisticas/economicas/precos-e-custos/9256-indice-nacional-de-precos-ao-consumidor-amplo.html?=&t=o-que-e. Acesso em: 18 jun. 2021.

[16] MARANHÃO, C. S. A relevância da pesquisa de preços nas contratações públicas. Revista da Esmam, v. 12, n. 13, p.62-79, 2018. Disponível em: https://revistaesmam.tjma.jus.br/index.php/esmam/article/view/37/26 Acesso em: 17 mar. 2021

[17] MEDICINA S/A. Preços dos medicamentos para hospitais apresenta alta de 10,53% em abril. Disponível em: https://medicinasa.com.br/precos-medicamentos-abril/ Acesso em: 12 jul. 2021

[18] MENEZES, R. A.; SILVA, R. B.; LINHARES, A. Leilões eletrônicos reversos multiatributo: uma abordagem de decisão multicritério aplicada às compras públicas brasileiras. Revista de Administração Contemporânea, [S. l.], 1 set. 2007. Disponível em: https://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S1415-65552007000300002&lng=pt&tlng=pt. Acesso em: 18 abr. 2021.

[19] MINISTÉRIO DA SAÚDE. Tem dúvidas sobre o coronavírus? O Ministério da Saúde te responde! [s. l.], 2020. Disponível em: http://www.saude.df.gov.br/wp-conteudo/uploads/2020/02/Cartilha-Informacoes-Coronavirus.pdf. Acesso em: 2 abr. 2021.

[20] MOREIRA, H. C.; MORAIS, J. M. Compras governamentais: políticas e procedimentos na Organização Mundial de Comércio, União Européia, Nafta, Estados Unidos e Brasil. CEPAL – Serie Estudios y Perspectivas – Oficina de la CEPAL en Brasilia, n.01. p.19, 2003. Disponível em: https://repositorio.cepal.org/bitstream/handle/11362/4830/S036392_fr.pdf?sequence=1&isAllowed=y. Acesso em 17 abr. 2021.

[21] MURAMATSU, R.; SCARANO, P. R.; BERTAN, C. C.; MAMEDE, V. Perigos do vírus da Corrupção no Brasil em tempos de pandemia: Algumas Contribuições da Economia das Instituições, Escolha Pública e Escola Austríaca. IV Fórum Mackenzie de Liberdade Econômica, São Paulo, 1 dez. 2020. Disponível em: https://www.researchgate.net/publication/346642100_PERIGOS_DO_VIRUS_DA_CORRUPCAO_NO_BRASIL_EM_TEMPOS_DE_PANDEMIA_Algumas_Contribuicoes_da_Economia_das_Instituicoes_Escolha_Publica_e_Escola_Austriaca. Acesso em: 18 abr. 2021.

[22] NÓBREGA, Marcos; CAMELO, Bradson; TORRES, Ronny. Pesquisa de preços nas contratações públicas, em tempos de pandemia. Portal L&C Licitações e Contratos, [S. l.], p. 1-28, 15 jun. 2021. Disponível em: http://www.licitacaoecontrato.com.br/assets/artigos/artigo_download_64.pdf https://scholar.google.com.br/scholar?cites=2640460788298686863&as_sdt=2005&sciodt=0,5&hl=pt-BR. Acesso em: 15 jun. 2021

[23] OLIVEIRA, A.C.C.L.; MAGALHÃES, N.C.V.; SILVA, P.A.A.A; BORJA, P.R.; VIRIATO, A. Gestão hospitalar de equipamentos de proteção individual no enfrentamento à pandemia covid19. Brazilian Journal of Development, Curitiba, 1 mar. 2021. Disponível em: https://www.brazilianjournals.com/index.php/BRJD/article/view/26030/20644. Acesso em: 22 abr. 2021.

[24] OLIVEIRA, W. K.; DUARTE, E.; FRANÇA, G.V.A; GARCIA, L.P. Como o Brasil pode deter a COVID-19. Epidemiol. Serv. Saúde, [S. l.], 2020. Disponível em: https://www.scielosp.org/pdf/ress/2020.v29n2/e2020044/pt. Acesso em: 23 abr. 2021.

[25] ORGANIZAÇÃO PARA A COOPERAÇÃO E DESENVOLVIMENTO ECONÔMICO (OCDE). Preventing Corruption in Public Procurement. 2016. Disponível em: http://www.oecd.org/gov/ethics/Corruption-Public-Procurement-Brochure.pdf Acesso em: 27 de março de 2021.

[26] PORTAL Transparência do Estado de Minas Gerais. [S. l.], 1 jan. 2021. Disponível em: https://www.transparencia.mg.gov.br/compras-e-patrimonio/compras-e-contratos?view=estado_comprasecontratos. Acesso em: 1 abr. 2021.

[27] REIS, L. E. Licitações e contratos: cases e orientações objetivas. 1 ed. 2017. Disponível em https://rcl.adv.br/site/wp-content/uploads/2020/04/Livro_Licitacoes-e-Contratos.pdf. Acesso em 17 abr. 2021.

[28] ROSO, L. Entenda quais são os medicamentos que compõem o kit intubação e como são utilizados. Gaúcha ZH, [S. l.], p. 1-2, 24 mar. 2021. Disponível em: https://gauchazh.clicrbs.com.br/saude/noticia/2021/03/entenda-quais-sao-os-medicamentos-que-compoem-o-kit-entubacao-e-como-sao-utilizados-ckmntn0os0013016ufhl1mb0g.html. Acesso em: 8 maio 2021.

[29] SANTANA, J. E. Planejamento nas licitações e contratações governamentais: estratégias para suprimentos públicos. Curitiba-PR: Editora Negócios Públicos, 2015.

[30] SANTOS, J. L. G.; LANZONI, G. M. M.; COSTA, M. F. B. N. A; DEBETIO, J. O.; SOUSA, L. P.; SANTOS, L. S.; MARCELINO, T. B.; MELLO, A. L. S. F. Como os hospitais universitários estão enfrentando a pandemia de COVID-19 no Brasil? Acta Paulista de Enfermagem, [S. l.], 19 out. 2020. Disponível em: https://www.scielo.br/scielo.php?pid=S0103-21002020000100469&script=sci_arttext&tlng=pt. Acesso em: 23 abr. 2021.

[31] SCHNEIDER, S.; CASSOL, A.; LEONARDI, A.; MARINHO, M. Os efeitos da pandemia da Covid-19 sobre o agronegócio e a alimentação. Estudos Avançados, [S. l.], 2020.

[32] SOUZA, D.; THEILACKE, G.; HORST, W.; SILVA, J. COVID-19: Distanciamento Social e seus Desafios no contexto brasileiro. Associação Catarinense de Medicina. Santa Catarina, 30 set. 2020. Disponível em: http://www.acm.org.br/acm/seer/index.php/arquivos/article/view/839/452. Acesso em: 7 abr. 2021.

[33] SOUZA, E. S. R.; BRAGA, R. M.; MACEDO, L. N.; MADURO, R. A.; MACEDO, A. A. M.; SILVA, F. R. A.; SOUZA, E. G.; SANTOS, N. T.; SANTOS, A. E. S.; SOUSA, C. E. B. Conhecendo a COVID-19. 1. ed. Belém: RFB Editora, 2020. Disponível em: https://repositorio.ufpe.br/bitstream/123456789/37555/1/Livro%201_Conhecendo%20a%20Covid-19.pdf. Acesso em: 22 abr. 2021.

[34] TORMEM, D.; METZNER, C.; BRAUM, L. Licitações e transparência na contabilidade pública. FCSAC, [S. l.], 2007. Disponível em: https://www.aedb.br/seget/arquivos/artigos07/680_Licitacoes%20e%20Transparencia%20na%20Contabilidade%20Publica.pdf. Acesso em 17 abr. 2021.

[35] VASCONCELLOS, M.A.S. Economia micro e macro. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2019.

[36] VERGARA, S. C. Projetos e relatórios de pesquisa. São Paulo: Atlas, 2016.

Autores

AUTORES

ELIZÂNGELA DE JESUS OLIVEIRA (ORGANIZADORA)

Professora Doutora da Universidade Federal do Amazonas. Doutorado em Administração pela UNIMEP - UNIVERSIDADE METODISTA DE PIRACICABA e Mestre em Administração pela FPL - FUNDAÇÃO PEDRO LEOPOLDO DE MINAS GERAIS. Possui graduação em Administração pela UNIMONTES- Universidade Estadual de Montes Claros (2008). Especialista em Design Instrucional para Educação a Distância pela UNIFEI- Universidade Federal de ItajubáI. Possui experiência como docente na Graduação Presencial dos cursos de Administração, Engenharias, e Cursos Superiores em Tecnologia de Logística, Comércio Exterior e Gestão Portuária e Gestão de Recursos Humanos. Estuda o tema felicidade no trabalho nas organizações e desenvolve consultoria na área de gestão de pessoas.

RUTE HOLANDA LOPES (ORGANIZADORA)

Pesquisadora e Professora Adjunto da Universidade Federal do Amazonas - UFAM/ ICET (Economia Rural, Introdução à Economia e Gestão Ambiental). Coordenadora do Núcleo de Economia, Tecnologia, Gestão e Inovação; Coordenadora Administrativa da Incubadora do ICET - ICETech, Vice coordenadora do Curso de Engenharia de Produção, Coordenadora do COMEXI - Comitê de Extensão do ICET. Doutora em Ciências do Ambiente e Sustentabilidade da Amazônia pela UFAM (2015). Mestra em Desenvolvimento Regional pela UFAM (2008). Graduada em Ciências Econômicas pelo CIESA (2001), MBA em Empresas e Negócios pelo CIESA (2003). Pesquisas na área de: Economia Rural, Economia Regional, Engenharia de Produção, Produção Agrícola, Cadeias Produtivas Locais e Agricultura Familiar, Gestão Ambiental, Sustentabilidade. Possui experiência como consultora econômica e ambiental com trabalhos técnicos em Diagnósticos, Prognósticos, Caracterizações e Análises de Contexto dos municípios da Região Metropolitana de Manaus

MARIA ELIANE BARBOSA LACERDA (ORGANIZADORA)

Administradora com especialização em docência do ensino superior. Foi Instrutora de cursos no CETAM e Senac. Administradora no ICET UFAM.

LEIA MARIA ERLICH RUWER (ORGANIZADORA)

Doutora em Serviço social pela UNESP/SP (2011), possui mestrado em Engenharia de Produção pela UFSC/SC (2004). É especialista em Administração pela UNIOESTE/PR (2000). Graduada em Administração pela UNIOESTE/PR (1994). Atua na Docência no Ensino Superior na Área de Gestão Estratégica de Pessoas e Marketing (graduação, pós-graduação, MBAs e educação corporativa). Possui ampla bagagem generalista de estudos em empresas de pequeno, médio e grande porte nacionais e multinacionais. Experiência profissional de 21 anos no mercado financeiro, e atua com Consultoria Organizacional e Desenvolvimento de Conteúdo; é avaliadora de cursos do INEP/MEC; é Membro de comissão científica de revistas e eventos diversos.

PRISCILA REZENDE DA COSTA (ORGANIZADORA)

Doutora em Administração pela Universidade de São Paulo, FEA USP, 2012. Mestre em Administração pela Universidade de São Paulo, FEA RP USP, 2007. Graduada em Administração pela Universidade Federal de Lavras, UFLA, 2005. Atualmente é diretora do Programa de Pós-graduação em Administração da Universidade Nove de Julho, PPGA UNINOVE. É bolsista produtividade em pesquisa, CNPq - PQ 2, e professora dos cursos de Mestrado e Doutorado em Administração, Linha de Inovação, Empreendedorismo e Negócios Sustentáveis (IEN). Também na UNINOVE é professora do curso de Graduação em Administração, preside o Comitê Local de Acompanhamento e Avaliação (CLAA) do Programa de Educação Tutorial (PET) e atua na coordenação técnica e acadêmica do Programa Escola da Ciência e do Simpósio Internacional de Gestão de Projetos, Inovação e Sustentabilidade (SINGEP). Foi Coordenadora do Curso de Graduação em Administração da UNINOVE, 2010-2014. É editora chefe do International Journal of Innovation (IJI) e editora associada do Innovation & Management Review (IMR). É líder de Grupo de Pesquisa do CNPq, intitulado Estratégia de Inovação, e no âmbito do grupo coordenou projetos

AUTORES

de pesquisa financiados pelo CNPq (Projeto CNPq Universal n° 422922/2018-8 e Projeto CNPq Ciências Sociais n° 471875/2014-7) e pela FAPESP (RTI 2019/20222-4). Também participa dos seguintes grupos de pesquisa do CNPq: Inovação e Sustentabilidade (UNINOVE); Núcleo de Estudos da Inovação e Competitividade (NEIC/FEI); e Núcleo de Pesquisas em Inovação, Gestão Empreendedora e Competitividade (INGTEC/USP), atuando no Projeto FAPESP n° 2017/25364-6. Tem experiência na área de Administração e seus principais temas de pesquisa são: capacidades dinâmicas, capacidade relacional, capacidade absortiva, cooperação empresa-universidade-governo, internacionalização da inovação, ecossistemas empreendedores, redes e rotas tecnológicas.

ALEXANDRE SEHNEM

Graduado em Ciências Contábeis pela Universidade Feevale. Já atuou como auditor interno no Grupo O.V.D. e como contador no escritório Exatus Serviços Contábeis Eireli. Atualmente atua como auditor contábil externo na Martinelli Auditores. Interessa-se por finanças internacionais e análise de demonstrações contábeis.

ALINE ARDENGHI FLÔR

Zootecnista, Mestre em Agronegócios pela UFSM.

ALINE DOS SANTOS SOARES HEINZ

Graduada em Biomedicina pela Faculdade de Ciências Sociais Aplicadas de Sinop (FACISAS) - Grupo Kroton Educacional - UNIC Sinop Aeroporto. Pós-Graduação em nível de Especialização, em Análises Clínicas pela Faculdade de Ciências Sociais Aplicadas de Sinop (FACISAS) - Grupo Kroton Educacional - UNIC Sinop Aeroporto. Pós-Graduação em nível de Especialização, em Biomedicina Estética pela Faculdade Santa Fé, São Luiz - MA. Experiência em docência em nível técnico de 2013 a 2015 - CIENTEC; professora no Programa Nacional de Ensino Técnico 2014 a 2016 - Pronatec; docente a nível universitário 2015 a 2020 - na Faculdade de Ciências Sociais Aplicadas de Sinop (FACISAS) - Grupo Kroton Educacional - UNIC Sinop Aeroporto. Coordenadora e professora do curso de Estética e Cosmética na Faculdade de Tecnologia de Sinop FASTECH. Proprietária e Responsável Técnica de um consultório de Estética Avançada, Sinop - MT. Na estética e cursos afins, experiência a nível cientifico, administrativo e pratico.

ANDERSON MARTINS CARDOSO

Doutorando do Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis (PPGCC/UFU). Mestre em Contabilidade e Controladoria pelo Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da Universidade Federal de Uberlândia (PPGCC/UFU). Especialista em Contabilidade Pública e Lei de Responsabilidade Fiscal pela Universidade Cândido Mendes (UCAM/RJ). Bacharel em Ciências Contábeis pela Faculdade de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Uberlândia (FACIC/UFU). Pesquisador e Professor na área de Contabilidade.

ANDRÉ DUARTE LUCENA

Doutorado em Segurança e Saúde Ocupacionais pela Universidade do Porto, Mestre em Engenharia de Produção pela UFPB e graduado em Engenharia de Produção Mecânica pela UFPB. Professor Adjunto da UFERSA, atua principalmente em disciplinas e pesquisas relacionadas à engenharia do trabalho.

ANTÔNIA CLAUDENICE PINHEIRO DE ALMEIDA PAIVA

Pós Graduada em Gestão Pública (2018) pela Rede Futura de Ensino/Faveni, Graduada em Engenharia de Produção (2014) e em Bacharelado em Ciência e Tecnologia (2013) pela Universidade Federal Rural do Semi-Árido. Técnica em Eletrotécnica pelo Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnológica do Rio Grande do Norte, (2005) possui experiência na área de

AUTORES

instrumentação e controle. Atualmente é Assistente em Administração da Universidade Federal Rural do Semi-Árido.

ANTONIO DE LISBOA LOPES DE ARAÚJO

Graduado em Economia pela Universidade Federal do Piauí; Mestre em Economia pela Universidade Federal do Ceara; Especialista em Docência do Ensino Superior; Especialista Administração de Empresas com ênfase em Administração Hospitalar; Especialista em Auditoria e Perícia Econômico Financeira. Atualmente é Diretor Executivo do Hospital Maternidade "Clinica Santa Fé Ltda"; Professor do UNIFSA - Centro Universitário Santo Agostinho; Experiência em Gestão Empresarial na Área Hospitalar; Administração Financeira; Auditoria e Perícia Econômico Financeira.
(Texto informado pelo autor)

CARINA NUNES

Doutoranda do Programa de Pós-Graduação em Desenvolvimento Socioeconômico Universidade UNESC, Brasil, bolsista no projeto de pesquisa aprovado pelo Edital pelo Edital CNPq 01/2019 do Conselho Nacional de Desenvolvimento Científico e Tecnológico (CNPq). Mestre em Desenvolvimento Socioeconômico, pelo Programa de Pós-Graduação em Desenvolvimento Socioeconômico, pela Universidade UNESC, Bacharel em Administração de Empresas pela UNESC Universidade. Participa como estudante pesquisador no Grupo de Pesquisa em Estratégia, Competitividade e Desenvolvimento (GEComd).

CARLOS JOSÉ FIGUEIREDO DE CASTRO

Mestre em Educação pela Universidade Autônoma de Assunção (UAA), Especialista em Direito Tributário pelo IESP, graduado em Ciências Contábeis pela Universidade Federal da Paraíba (2007). Professor de Contabilidade. Orçamento e Finanças, Direito Tributário, Matemática Financeira.

CEZAR AUGUSTO ROMANO

Doutor e Mestre em Engenharia de Produção pela Universidade Federal de Santa Catarina, graduado em Engenharia Civil pela Universidade Federal do Paraná. É Professor Titular da Universidade Tecnológica Federal do Paraná (UTFPR) onde atua desde 1979. Foi Diretor-Geral do Campus Medianeira da UTFPR (1992-1996) e Vice-Reitor da UTFPR (1996-2002). Diretor-Geral do Campus Curitiba (2014-2017), Conselheiro Eleito do Conselho Universitário (COUNI) e do Conselho de Planejamento e Administração (COPLAD). É Professor Permanente do Programa de Pós-Graduação em Engenharia Civil (PPGEC) e do Mestrado Profissional em Administração Pública (PROFIAP) atuando nas áreas de estratégia, planejamento, gestão com foco na produtividade organizacional.

CÉZAR PEREIRA

Graduado em Geografia licenciatura pela Universidade Estadual do Centro-Oeste (Unicentro). Mestrando em Geografia pela Unicentro.

CHRISTIANE WAGNER MAINARDES KRAINER

Engenharia Civil (UFPR), Mestre em Engenharia Civil (UTFPR), Doutora em Engenharia Civil (UTFPR), MBA em Marketing (FGV). Professora colaboradora da UFPR e IFPR, pesquisadora da Universidade Tecnológica Federal do Paraná (UTFPR). Atua nos seguintes temas de pesquisa: supply chain, logística, gestão integrada da produção, relacionamento interorganizacional, gestão da construção com foco na produtividade organizacional e gestão do conhecimento.

AUTORES

CLAUDIA ALVES PEREZ

Doutoranda em Administração e Ciências Contábeis pela FUCAPE Business School (2018/2022). Mestre em Educação pela Universidade do Estado de Mato Grosso - UNEMAT (2015-2017). Especialista em Contabilidade Pública pela Universidade do Estado de Mato Grosso - UNEMAT (2008). Especialista em Gestão Ambiental pela Faculdade do Pantanal - FAPAN (2011). Especialista em Docência e Gestão Educacional pela Faculdade do Pantanal - FAPAN, (2013). Graduada no curso de Bacharelado em Ciências Contábeis pela Universidade do Estado de Mato Grosso - UNEMAT (2006). Professora no Curso de Administração e Ciências Contábeis da Faculdade do Pantanal - FAPAN (2009-2022). Professora no Curso de Ciências Contábeis da Universidade do Estado de Mato Grosso -UNEMAT. (2008-2022). Professora no Curso de Administração Pública (Modalidade EaD) da Universidade do Estado de Mato Grosso - UNEMAT (2012-2021). Professora no Curso de Especialização de Docência e Gestão Educacional pela Faculdade do Pantanal (2014). Professora no Curso de MBA de Auditoria Contábil e Financeira pela Faculdade do Pantanal (2015 a 2019). Professora no Curso de Especialização em Docência no Ensino Superior pela Faculdade do Pantanal (2018). Membro do Conselho Editorial da Revista Saberes - Revista Eletrônica da Faculdade do Pantanal (2013 a 2021). Formação Complementar em Metodologias Ativas. Coordenadora do Curso de Bacharelado em Ciências Contábeis da Faculdade Estácio FAPAN (de 2013 a 2022). Coordenadora do Núcleo de Iniciação Científica e Extensão da Estácio| FAPAN - NIEX (2018 a 2021).

CLÁUDIO ROBERTO SCHMITZ JÚNIOR

Mestrado em Ciências Contábeis Área de Finanças Corporativas pela Unisinos, Especialização em Controladoria e Finanças na Faculdade Cesuca. Atualmente Professor Fundação Educacional Encosta Inferior do Nordeste, Proprietário do Escritório Contábil Cláudio Schmitz na cidade de Gravataí.

DUSAN SCHREIBER

Doutor em Administração pela UFRGS, Mestre em Administração pela UNISINOS, professor titular da Universidade FEEVALE, docente e pesquisador do Mestrado Acadêmico em Administração, do Mestrado Profissional da Indústria Criativa e do Mestrado e Doutorado em Qualidade Ambiental, da Universidade FEEVALE. Pesquisa temas relacionados a inovação, sustentabilidade, cultura organizacional, administração da produção, custos, finanças. Bolsista produtividade em pesquisa pelo CNPQ, PQ2, desde 2018.

EDERALDO JOSÉ PEREIRA DE LIMA

Graduado em Ciências Contábeis pelo – ICE; Pós-Graduado em Docência no Ensino Superior pela – UNIC; Mestre em Ciências Contábeis pela – FUCAPE; Doutorando em Ciências Contábeis pela – FUCAPE; Membro da AMACIC – Academia Mato-grossense de Ciências Contábeis – Cadeira 43; Membro do Instituto Brasileiro de Governança Corporativa – IBGC.

ELIZABETE CASAGRANDE LAZAROTTO

Mestrado em Administração pela Universidade de Passo Fundo - UPF. Possui graduação em Ciências Contábeis pela mesma universidade, MBA em Gestão financeira e Controladoria pela Fundação Meridional - IMED e pós-graduada em Práticas Emergentes de Aprendizagem pela Faculdade Cesurg Marau/RS. Professora dos cursos de Administração e Ciências Contábeis na Faculdade Cesurg Marau e Analista Contábil da empresa BRF S.A. atuando na área de Controladoria.

ENÉZIO MARIANO DA COSTA

Diretor e Contador da empresa Audicontabil Escritório de Contabilidade, Cáceres-MT. Graduado em Ciências Contábeis, pela Universidade do Estado de Mato Grosso – UNEMAT. Pós Graduado e Especialista em Gestão Tributária, Trabalhista e Previdenciária, pela Faculdade Integrada de Várzea Grande – FIV, Cuiabá-MT (2007). Mestre em Ciências Contábeis, linha de pesquisa em

AUTORES

Contabilidade Gerencial e Tributaria pela Fucape Busines School, Vitoria-ES (2018). Doutorando em Ciências Contábeis, linha de pesquisa em Contabilidade Gerencial e Tributaria pela Fucape Busines School, Vitoria-ES (2018).

GABRIEL ALVES MARTINS

Graduado em Ciências Contábeis pela Universidade Federal de Uberlândia (UFU), Especialista em Administração Pública pela Universidade Cândido Mendes (UCAM/RJ)

GUILHERME FERNANDO RIBEIRO

Doutorando em Engenharia de Produção pela Universidade Tecnológica Federal do Paraná (UTFPR), Câmpus Ponta Grossa (2020-2024). Possui graduação em Matemática (2012) e Engenharia de Produção Agroindustrial (2015) pela Universidade Estadual do Paraná (UNESPAR), Câmpus Campo Mourão (FECILCAM). É mestre em Engenharia de Produção (2016) pela UTFPR, Câmpus Ponta Grossa.

GUILLERMO BUENAVENTURA-VERA

PhD en Estrategia y Organización de la Univeritat de Valencia en España, y también un PhD(c) en Dirección de Empresas (área Finanzas) de al Universidad de Salamanca en España, así como un MBA en Colombia. Es Ingeniero Químico, Especialista en Finanzas y Magister en Sistemas. Durante 20 años fue ejecutivo en multinacionales del sector manufacturero de papel en Colombia (Propal-International Paper y Smurfit Cartón de Colombia), alternando su actividad con la docencia universitaria. Actualmente, y desde hace 22 años se desempeña como profesor de planta de la Universidad Icesi en Colombia. Investigador, asesor de empresas y docente en temas como Inversiones, Evaluación de proyectos, Finanzas corporativas, Gestión del capital de trabajo, Operaciones, y Estrategia y Recurso humano, es autor de varios textos en el campo de las Finanzas: Fundamentos de Matemáticas Financieras, Teoría de Inversión en la Evaluación de Proyectos, Valoración de Proyectos y Presupuestación de capital, Fundamentos de Finanzas Internacionales, Gestión Financiera del Capital de Trabajo en la Empresa, Finanzas Internacionales aplicadas a la toma de decisiones. Así mismo ha publicado, en reconocidas revistas científicas internacionales, varios artículos de investigación en los campos de la Administración del Recurso Humano y de Finanzas.

HÉLEN LÚCIA ALVES DE ARAÚJO

Graduada em Ciências Contábeis pela Universidade Federal de Uberlândia. Atua desde 2016 como Contadora; atualmente, atua na área Tributária no setor público.

JEFFERSON AUGUSTO KRAINER

Doutor em Engenharia Civil (UTFPR), Mestre em Ciência, Gestão e Tecnologia da Informação (UFPR) e Bacharelado em Direito pela Faculdade de Direito de Curitiba. Professor da UNIFACEAR e professor colaborador da Universidade Estadual do Paraná nos cursos de Ciências Sociais. Pesquisador da Universidade Tecnológica Federal do Paraná. Atua nos seguintes temas de pesquisa: construção civil, supply chain, logística, gestão integrada da produção, relacionamento interorganizacional, gestão da construção com foco na produtividade organizacional e gestão do conhecimento.

JÉSSICA CRISTINA PIVETA

Possui graduação em Estética e Cosmética pela Faculdade Centro Mato-Grossense (2014). Tem experiência na área de estética corporal e facial. Pós-graduada em Gestão em Estética e Cosmetologia.

AUTORES

JOSE ADAGNON MOREIRA LIMA JUNIOR

Carreira desenvolvida no segmento de educação, com experiência consolidada em gestão de unidade de negócios e desenvolvimento e liderança de equipes. É mestre em Gestão e Tecnologia Industrial pelo Centro Universitário SENAI CIMATEC / Salvador-BA; Possui MBA - Master of Business Administration em Liderança para Inovação pela Faculdade Indústria / Maceió-AL; Possui especialização em Gestão e Tecnologia Industrial pela Faculdade de Tecnologia SENAI CIMATEC / Salvador-BA e Especialização em Gestão Educacional, Administração e Planejamento Escolar pela Instituição CEAP / Maceió-AL. Possui graduação em Formação de Professores em Eletromecânica pelo Instituto Federal de Alagoas - IFAL / Maceió-AL.

JUSCELIANY RODRIGUES LEONEL CORREA

Graduada em Ciências Contábeis, pela FIPAR, Pós-Graduação em: Gerência Contábil a Administrativa com ênfase em Recursos Humanos e Marketing, pela FIPAR, Pós-Graduação em Auditoria e Legislação Tributária: Consultoria e Planejamento, pela FIPAR; Pós-Graduação em Controladoria e Finanças Empresariais, pela Uninova, Mestre em Ciências Contábeis pela – FUCAPE; Doutorando em Ciências Contábeis pela – FUCAPE. Professora pela Universidade do Estado do Mato Grosso – UNEMAT. Diretora Contábil da empresa HBB Contabilidade Gestão e Consultoria.

KAMILA BATISTA DE MELO

Graduada em Ciências Contábeis pela Universidade Federal de Uberlândia. Pós graduação em Tutoria em Educação à Distância pela Universidade Cândido Mendes.

KARLA FERNANDES DA ROCHA

Técnico Portuário. ETEC - Sebastião Tecnólogo em Gestão Empresarial. FATEC - São Sebastião. Cursando Pós-graduação em EDUCAÇÃO À DISTÂNCIA: elaboração de material, tutoria e ambientes virtuais. FASS- São Sebastião.

LEONI MENTA ZAMIN

Mestrado em Economia - Área de Concentração Controladoria pela Universidade Federal do Rio Grande do Sul. Possui graduação em Ciências Contábeis pela Universidade de Passo Fundo – UPF. Pós-graduada em Práticas Emergentes de Aprendizagem pela Faculdade Cesurg Marau. Professora dos cursos de Administração e Ciências Contábeis na Faculdade CESURG Marau e na FATRS de Tapejara. Contadora da Pref. Municipal de São Domingos do Sul.

LUCIANA FAGUNDES CHRISTOFARI

Docente da UFSM

MARCELA PAVARINI GANTOUS FILGUEIRAS

Graduada em Gestão Empresarial pela Fatec São Sebastião, concluída em 2021; Participação do Programa de Iniciação Científica pela Fatec São Sebastião em Jul. 2020 - Dez 2021; Participação como autora no XII FATECLOG 2021 - Congresso Internacional de Logística em Jun. 2021; Participação como autora no 4º Encontro de Gestão e Tecnologia - ENGETEC em Nov. 2021.

MARIELE BOSCARDIN

Zootecnista, Mestre em Desenvolvimento Rural.

AUTORES

MARIO ZASSO MARIN

Possui graduação em Geografia Licenciatura Plena pela Universidade Federal de Santa Maria, graduação em Geografia Bacharelado pela Universidade Federal de Santa Maria, mestrado em Extensão Rural pela Universidade Federal de Santa Maria e doutorado em Geografia pela Universidade Federal de Santa Catarina. Professor da Universidade Estadual do Centro-Oeste - Unicentro, Guarapuava - PR. Atua na área de Geografia Humana, com ênfase em Geografia Agrária, atuando principalmente nos seguintes temas: agricultura familiar, sucessão hereditária, políticas públicas, desenvolvimento rural e pluriatividade.

MARYA RYTA ALEXANDRE DA COSTA ALVES

Graduanda em Estética e Cosmética pela Faculdade de Tecnologia de Sinop (FASTECH).

MELISSA WATANABE

Atualmente é professora permanente do Programa de Pós-graduação em Desenvolvimento Socioeconômico da Universidade do Extremo Sul Catarinense - UNESC. Líder do Grupo de Pesquisa Estratégia, Competitividade e Desenvolvimento. Possui Doutorado em Agronegócio e Mestrado em Administração pela Universidade Federal do Rio Grande do Sul. É graduada em Agronomia pela Universidade Federal do Paraná e Ciências Econômicas pela Universidade do Sul de Santa Catarina.

MONALIZA FERREIRA RODRIGUES DE PAULA

Mestranda em Administração Pública pela Universidade Federal Rural do Semi-Árido. Possui graduação em Engenharia de Produção pela Universidade Federal Rural do Semi-Árido (2014), graduação em Bacharelado em Ciência e Tecnologia pela Universidade Federal Rural do Semi-Árido (UFERSA) (2012), curso Profissionalizante em Eletrotécnica pelo IFRN (2008) e Pós-graduação em Gestão Pública pela Faculdade Venda Nova do Imigrante - FAVENI (2018). Atualmente é Assistente em Administração da Universidade Federal Rural do Semi-Árido.

MONIQUE TOCCHETTO

Mestranda em Administração pela Universidade de Passo Fundo - UPF. Possui graduação em Ciências Contábeis pela mesma universidade, MBA em Controladoria, Auditoria e Perícia pelo Complexo Superior Meridional - IMED. Pós-graduação em andamento em Práticas Emergentes de Aprendizagem pela Faculdade Cesurg Marau. Professora dos cursos de Administração e Ciências Contábeis na Faculdade CESURG Marau e Analista de Controladoria da empresa Metasa S/A em Marau - RS.

PATRÍCIA LACERDA DE CARVALHO

Doutoranda em Administração, pela Universidade Federal da Paraíba - (Início em 2018). Mestre em Administração, pela Universidade Federal da Paraíba - (2015). Especialista em Gestão de Pessoas e Coaching, pela Estratego - (2016) e especialista em Gestão Financeira, Auditoria e Controladoria, pela Estratego - (2018). Graduada em Ciências Contábeis pela Universidade Federal da Paraíba - (2011). Graduanda em administração pela Universidade Federal da Paraíba. Atuou no setor Administrativo da Secretaria da Educação do Estado da Paraíba. Atuou como professora substituta do Núcleo de Ensino em Gestão do Centro Acadêmico do Agreste - (CAA) da Universidade Federal de Pernambuco. Atuou como professora Mestre I na Devry João Pessoa. Pesquisadora com ênfase nas áreas de Finanças e Gestão.

PAULO SOARES FIGUEIREDO

É doutor pela Boston University Questrom School of Business, com bolsa da FULBRIGHT Commission. Possui graduação em Engenharia Mecânica pela Universidade Estadual de Campinas (UNICAMP) e mestrado em Administração pela Universidade de São Paulo (FEA-USP). Possui formação em modelagem matemática (Dinâmica de sistemas), adquirida no Massachusetts Institute

AUTORES

of Technology (MIT), Sloan School of Management. Tem experiência na área de Gestão da Produção & Operações, e Gestão Tecnológica, realizando pesquisas e lecionando nos diversos temas dessa área. Cursou Pós Doutorado na Universidade Federal da Bahia. Professor Adjunto na Escola de Administração da Universidade Federal da Bahia (UFBA) e membro do Núcleo de Pós Graduação em Administração (NPGA).

PRESLINE BLUM DA SILVA

Mestre em Ciências Empresariais pela Universidade Fernando Pessoa (UFP)- Portugal (2018-2020). Especialização em Auditoria e Controladoria pela Unicesumar (2017). Graduação em Administração de Empresas pela Universidade do Estado de Mato Grosso (2016). Atua como funcionária pública na Prefeitura Municipal de Nova Mutum, atua como Tutora na Universidade do Norte do Paraná (UNOPAR). Professora pela Universidade do Estado do Mato Grosso – UNEMAT.

ROGÉRIO DA SILVA NUNES

Possui Graduação em Administração Pública e Administração de Empresas pela Universidade Federal do Rio Grande do Sul (UFRGS), Mestrado em Administração pela UFRGS e Doutorado em Administração pela Universidade de São Paulo (USP). É Professor Associado da Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC), vinculado ao Departamento de Ciência da Informação e ao Mestrado Profissional em Administração Universitária (PPGAU-UFSC).

SARA VANIN GIASSON

Mestrado em Controladoria e Finanças - Controle de Gestão PPG Ciências Contábeis Universidade do Vale do Rio dos Sinos – UNISINOS. Possui graduação em Ciências Contábeis pela Universidade de Passo Fundo – UPF e pós-graduada em Práticas Emergentes de Aprendizagem pela Faculdade Cesurg Marau/RS. Coordenadora do Cursos de Ciências Contábeis na Faculdade Cesurg Marau e professora dos cursos de Administração e Ciências Contábeis na mesma Instituição. Sócia da Empresa Império Bike Shop e atua como administradora da mesma.

SAUL MARQUES SASTRE

Administrador, mestre em comércio exterior e engenharia, doutorando em administração. Atualmente é diretor e fundador da PSCapital Inteligência Fiscal e Tributária para o Brasil. Colunista do programa de TV Economia e Desenvolvimento. Professor universitário de graduação e pós-graduação há 26 anos. Possui mais de vinte e cinco anos de experiência em cargos de diretoria a frente de empresas públicas e privadas. Autor de 23 livros entre autoria (12), coautoria (1) e participação em coletâneas e capítulos (10). Escritor premiado nacionalmente pela União Brasileira de Escritores (UBES) e internacionalmente no VI Concurso Literário Internacional Buriti Cronicontos 2015 (Prêmio Buriti 2015).

SILVIO PARODI OLIVEIRA CAMILO

Atualmente é professor permanente de Pós-graduação do Mestrado e Doutorado em Desenvolvimento Socioeconômico - PPGDS (UNESC) e do Programa de Pós-Graduação Associado em Sistemas Produtivos (UNIPLAC, UNESC, UNIVILLE e UnC). Possui Pós-doutorado em Ciências Contábeis-PPGC-UFSC. Doutorado em Administração e Turismo pela Universidade do Vale do Itajaí (UNIVALI). Mestrado em Administração e Negócios, com ênfase em estratégia empresarial (PUC/RS). Pós-graduação em Finanças das Empresas, em nível de especialização (UFRGS). Graduado em Administração de Empresas pela Faculdade Porto Alegrense de Ciências Contábeis e Administração. Graduação em Ciências Contábeis pela Universidade do Vale do Rio dos Sinos (UNISINOS). Graduação em Ciências Jurídicas e Sociais pela Universidade do Vale do Rio dos Sinos (UNISINOS). Graduação em Ciências Econômicas (UNISUL).

AUTORES

STEFANO ALMEIDA LOPES

Economista. Bacharel em Ciências Econômicas pela Universidade Federal do Piauí. MBA em Gestão Empresarial pela Fundação Getúlio Vargas. MBA em Finanças pelo IBMEC. Mestre em Economia pela Universidade Federal do Ceará. Trabalhou no Grupo Claudino nas empresas Bike do Nordeste S/A (Houston Bike) e Houston do Nordeste S/A (Houston Eletro). Atualmente é professor do Centro Universitário Santo Agostinho (UNIFSA) na Graduação e Pós-graduação e Coordenador do Curso de Especialização em Gestão Financeira da mesma instituição. Foi professor substituto de Economia da Universidade Federal do Piauí (UFPI) e da Universidade Estadual do Maranhão (UEMA), na área de Teoria Econômica. Atua como consultor na área de projetos, valuation e gestão financeira.

TATYANNA NADABIA DE SOUZA LIMA PAES

Mestre em Economia pela Universidade Federal da Paraíba (2011). Graduada em Economia pela Universidade Federal da Paraíba (2008). International Scrum Master certificada pela Scrum.as da Agile Alliance (2020). Ministrou aulas de Econometria vinculadas ao estágio docência do mestrado em Economia de Empresas (2010). Atuou como professora substituta do Departamento de Economia da UFPB (2011 - 2013). Atuou como professora Mestre II na Faculdade Devry João Pessoa (2015 - 2018), que em setembro de 2018 passou a ser Pitágoras João Pessoa (2018 - 2020). Atualmente é professora/tutora na Unifavip Wyden EAD desde 2018 nas áreas de economia, administração, contabilidade e finanças.

THIAGO CALSA NUNES

Graduado em Ciências Jurídicas e Sociais na Faculdade de Direito da Universidade Federal do Rio Grande do Sul (UFRGS) Mestre em Direito pelo Programa de Pós-Graduação em Direito da UFRGS, com bolsa Capes/CNPq. Mestrando em Sociologia e Ciência Política pela Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC), com bolsa CNPq.

VANESSA ELIONARA SOUZA FERREIRA OLIVEIRA

Doutoranda em Desenvolvimento e Meio Ambiente (PRODEMA) pela Universidade Federal Rural do Semi-Árido. Mestre em Ambiente, Tecnologia e Sociedade (2016) pela Universidade Federal Rural do Semi-Árido. Graduada em Engenharia de Produção (2014) e Ciência e Tecnologia (2012) pela Universidade Federal Rural do Semi-Árido. Técnica em Informática pelo Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia do Rio Grande do Norte, campus Mossoró (2010). Atualmente é Servidora Pública Federal da Universidade Federal Rural do Semi-Árido.

www.poisson.com.br
contato@poisson.com.br

@editorapoisson

https://www.facebook.com/editorapoisson